

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.581/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000170114-24
Impugnação: 40.010130070-76
Impugnante: Deva Veículos Ltda
IE: 367718306.03-58
Proc. S. Passivo: Leonardo Guimarães Pereira/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DA 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a notas fiscais cujas 1ªs (primeiras) vias não foram apresentadas. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EXTRAÍO/ADULTERAÇÃO DE LIVRO/DOCUMENTO FISCAL. Imputação fiscal de extravio de primeiras vias de notas fiscais de entrada e de vias fixas de notas fiscais de saídas. Exige-se Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XII da Lei nº 6.763/75. Entretanto, exclui-se a exigência fiscal por ser inaplicável ao caso dos autos.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais relativos a aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, excluem-se as exigências fiscais em função de a substituição tributária ser inaplicável ao caso dos autos.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PEÇAS COMPONENTES E ACESSÓRIOS DE PRODUTOS AUTOMOTIVOS. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS/ST, em operação interna de aquisição de mercadoria sujeita à substituição tributária, sem a devida retenção do ICMS/ST por parte do remetente. Exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação (de 100%) capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º da Lei nº 6.763/75. Entretanto, excluem-se as exigências fiscais em função de a substituição tributária ser inaplicável ao caso dos autos.

BASE DE CÁLCULO - FALTA DE INCLUSÃO DO IPI – VALOR INFERIOR AO CUSTO. Constatado o recolhimento a menor do ICMS dada a não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto em notas fiscais de transferências. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. Constatada a falta de registro de nota fiscal de aquisição de mercadorias no livro Registro de Entradas. Mantida a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) aproveitar indevidamente créditos de ICMS relativos a notas fiscais cujas 1^{as} (primeiras) vias não foram apresentadas, em meses do período fevereiro/2006 a fevereiro/2009, conforme fls. 60 e 63/64 do PTA. Exigências de ICMS conforme recomposição da conta gráfica (fls. 63/64), multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (item 5.1 do relatório do Auto de Infração);

2) extraviar 1^{as} (primeiras) vias de notas fiscais de entrada e vias fixas de notas fiscais de saídas, em meses do período fevereiro/2006 a maio/2009, conforme relação às fls. 60 do PTA. Exigência da penalidade prevista no art. 55, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 (item 5.2 do relatório do Auto de Infração);

3) aproveitar indevidamente créditos de ICMS relativos a notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária (componentes e acessórios de produtos autopropulsados), nos meses de julho, setembro e outubro de 2009, conforme relação às fls. 61 do PTA. Exigências de ICMS conforme recomposição da conta gráfica (fls. 64), multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (item 5.3 do relatório do Auto de Infração);

4) deixar de recolher ICMS Substituição Tributária relativo a notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária (componentes e acessórios de produtos autopropulsados), nos meses de junho, julho, setembro e outubro de 2009, conforme relação às fls. 61 do PTA. Exigências de ICMS/ST apurado em separado da recomposição da conta gráfica, e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 (item 5.4 relatório do Auto de Infração);

5) recolher ICMS a menor relativo à emissão de notas fiscais de transferência no mês novembro de 2008, com valor de base de cálculo inferior ao custo, dada a não inclusão nesta, do IPI incidente na operação de aquisição, conforme fls. 53 do PTA. Exigências de ICMS, apurado em separado da recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 (item 5.5 do relatório do Auto de Infração);

6) deixar de escriturar no livro Registro de Entradas, a nota fiscal eletrônica nº 000500, de 06/06/9, conforme fls. 54 do PTA. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I com aplicação do § 1º desse mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75 (item 5.6 do relatório do Auto de Infração).

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 380/391, apresentando documentos às fls. 392/887.

Após o prazo para a impugnação, a Autuada apresenta outros documentos, os quais estão carreados aos autos às fls. 893/909.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação às fls. 910/921, refuta as alegações da defesa.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG formula parecer às fls. 924/937 do PTA.

Em sessão de julgamento realizada em 13/12/11, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG acorda em deferir juntada dos documentos protocolados no âmbito do CC/MG e, em seguida, vista ao Fisco.

Baseado nos documentos juntados, o Fisco, exclusivamente com relação à irregularidade do item 5.1 do Auto de Infração procede à reformulação do crédito tributário e abre prazo à Autuada, conforme fls. 1.036/1.050 do PTA.

A Autuada se manifesta às fls. 1.052/1.057, contra o que o Fisco se manifesta às fls. 1.064/1.066.

Com relação ao item 5.1 do Auto de Infração (CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DA 1ª VIA DE DOCUMENTO FISCAL), observa-se que após a reformulação efetuada pelo Fisco, remanesce o crédito tributário relativamente a três notas fiscais: 015.395, 017.238 e 020.893.

A Autuada alega, às fls. 1.052/1.053, que quanto à nota fiscal nº 015.395 as exigências fiscais são irregulares, visto que no relatório Relação de Notas Fiscais de Entrada e Saída extravaiadas atribui equivocadamente essa nota fiscal ao contribuinte inscrito no CNPJ 02.273.912/0001-62, mas que, na realidade, esta fora emitida por Iveco Latim América Ltda (CNPJ: 01.844.555/0002-63), e que ante essa inconsistência, a correta identificação da nota fiscal fora prejudicada.

Afirma que mesmo superada a irregularidade acima, as exigências remanescentes do item 5.1 também merecem ser canceladas na medida em que a efetividade das operações, notadamente o pagamento do imposto destacado pela Autuada, se encontra demonstrada de forma inequívoca nos autos.

O Fisco por sua vez, esclarece, às fls. 1.065, que a nota fiscal 015.395 fora registrada no livro Registro de Entradas nº 04/fls. 05 (fls. 163 do PTA) com crédito de ICMS aproveitado no valor de R\$ 8.093,40, tendo a própria Autuada identificado como emitente o CNPJ 02.273.912/0001-62, e que tal identificação também fora feita com esse CNPJ nos arquivos eletrônicos transmitidos à SEF.

Afirma também que a referida nota fiscal não foi encontrada, bem como não houve pronunciamento do Fisco da circunscrição da localidade do emitente acerca do ICMS creditado, e que o mesmo ocorre com as notas fiscais 017.238 e 020.893, que não há nos autos documentos comprobatórios da regularidade do recolhimento do crédito do ICMS, emitidos pela Administração Fazendária de circunscrição do emitente.

Por fim, o Fisco esclarece que fora descumprido o previsto nos arts. 63 e 70, inciso VI, ambos do RICMS/02, pois os documentos acostados às fls. 1.059/1.061 dos autos pela Autuada não substituem o pronunciamento do Fisco de origem, nem a aprovação da autoridade fazendária para fins de apropriação de crédito, e que dessa forma opina pela manutenção das exigências fiscais relativas ao item 5.1, nos termos da reformulação.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1068/1073, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão no que se refere aos itens 5.1, 5.5 e 5.6 do relatório do Auto de Infração de fls. 17/18, e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Decadência

Tendo em vista a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, a alegação de decadência por parte da Impugnante perdeu o seu objeto.

Dos Juros e da Aplicação das Multas

A Autuada alega às fls. 389/391 do PTA, em síntese, que o lançamento deve ser revisto para serem aplicados apenas os índices de juros divulgados pela Receita Federal, de modo que os valores cobrados a esse título sejam reduzidos a R\$ 350.364,95, e que, acerca da aplicação de juros incidentes sobre a multa de revalidação, a forma de cálculo utilizada é ilegítima, irregular e abusiva, visto que, segundo o art. 226 da Lei nº 6.763/75, a incidência dos juros é determinada pelo não recolhimento, sendo o marco inicial do cálculo, o seu vencimento.

Alega ainda que os juros só podem incidir após o vencimento da correspondente obrigação tributária, de modo que, em relação às multas esta incidência ocorre somente após a sua constituição, e que, pelo art. 56 da Lei nº 6.763/75 a multa de revalidação de 50% (inciso II) somente pode ser exigida havendo ação fiscal, o que torna inconcebível admitir o vencimento desta antes de formalizado o lançamento.

Por último, afirma que esse critério já é adotado em relação à multa isolada, nos termos do art. 2º, inciso II da Resolução 2.880/97, e que não se verifica na Lei nº 6.763/75 qualquer dispositivo que autorize tratamento diferenciado em relação à multa de revalidação.

Inicialmente, cabe frisar que a utilização da Taxa Selic é imposta por comando legal, não cabendo discricionariedade ao administrador sobre qual taxa de atualização monetária utilizar.

Saliente-se que prevê o art. 127 da Lei nº 6.763/75 que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A matéria vem, ainda, regida no art. 226 da mesma lei, que estabelece:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento".

Em Minas Gerais, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997.

O art. 1º da Resolução retrocitada é claro ao dispor que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrem a partir de 1º de janeiro de 1998 são expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

A citada resolução acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei nº 6.763/75, já aludidos.

A Autuada apresenta planilha às fls. 884 para tentar demonstrar que os índices utilizados apresentam graves distorções, ao argumento de que os percentuais de juros cobrados sobre o ICMS e sobre a multa de revalidação seriam maiores que a Selic acumulada.

Entretanto, de 2006 a 2011, em vários meses, a Taxa Selic é inferior a 1% (um por cento), conforme tabela às fls. 885 do PTA, e, nesses casos, o percentual aplicável é 1% (um por cento), e não a Selic, nos termos do § primeiro do art. 1º da Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997, até então vigente:

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

§ 1º - Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no caput poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

(Negritou-se).

Quanto aos juros sobre a multa de revalidação, entende-se que a obrigação pelo recolhimento ocorre desde o momento do descumprimento da obrigação principal.

Apenas os percentuais são diferenciados, beneficiando o particular que incorre em um atraso menor ou que se antecipa à ação do Estado e promove o recolhimento do tributo.

Com relação à alegação de que, para a multa de revalidação, deva ou possa adotar o mesmo critério referente à multa isolada, repare-se que caso o elaborador da norma assim pretendesse, certamente o teria feito. Contudo, fez menção apenas à multa isolada, conforme art. 2º, inciso II, da Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997, *in verbis*:

Art. 2º - Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de **multa isolada**, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (grifou-se).

Do Mérito Propriamente Dito:

O presente trabalho trata da imputação fiscal do cometimento de seis irregularidades por parte da Autuada.

Cabe ressaltar que, no que se refere às infringências de aproveitamento indevido de crédito, o Fisco informa às fls. 46 que, na recomposição da conta gráfica usa como ponto de partida valores resultante da recomposição da conta gráfica, do Auto de Infração nº 01.000169918-91, de 02/05/11, cujo respectivo débito fora quitado em 27/07/11.

1) Item 5.1 do Auto de Infração: CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DA 1ª VIA DE DOCUMENTO FISCAL

Inicialmente, frise-se que a reformulação efetuada pela Fiscalização diz respeito unicamente ao item 5.1 do Auto de Infração.

Quanto a esse item, conforme já relatado, após a reformulação (fls. 1.036/1.049), remanesce o crédito tributário referente ao aproveitamento indevido de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

créditos de ICMS, relativamente a apenas três notas fiscais: 015.395, 017.238 e 020.893.

Com a reformulação, os períodos em que ocorreu recolhimento de ICMS a menor estão relacionados às fls. 1.038, apurados às fls. 1.041/1.043 do PTA.

No que se refere ao crédito tributário remanescente, afiguram-se corretas as exigências fiscais, visto que, conforme esclarecido pelo Fisco, a informação acerca do CNPJ do emitente da nota fiscal nº 015.395, assim como a do imposto creditado é trazida aos autos pela própria Autuada conforme fls. 161 e 163 do PTA.

Ademais, conforme informado, houve a falta de apresentação das notas fiscais, não sendo cumprido o disposto nos arts. 63 e 70, inciso VI do RICMS/02.

2) Item 5.2 do Auto de Infração: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DESCUMPRIMENTO – EXTRAVIO DE DOCUMENTO FISCAL

Em relação às vias das notas fiscais não apresentadas, o Fisco exige, sob a acusação de extravio de documentos fiscais, a Multa Isolada prevista no inciso XII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *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:

XII - por extraviar ou inutilizar documento fiscal, bem como não entregá-lo após a aplicação da penalidade prevista no inciso VII do art. 54 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco;

Verifica-se que no dispositivo transcrito há três ações distintas que determinam a penalização do contribuinte, a saber:

- 1ª) extravio de documento fiscal;
- 2ª) inutilização de documento fiscal; ou
- 3ª) não entrega de documento fiscal após penalizado com a multa por descumprimento de intimação.

Para a aplicação do inciso XII do art. 55 retrotranscrito nos casos de extravio ou inutilização de documento fiscal, deve ser comprovada nos autos a ocorrência do ato comissivo de desviar o documento fiscal de sua finalidade (extravio) ou torná-lo sem efeito por meio de ato que prejudique a sua clareza (inutilização).

Não há nos autos qualquer demonstração pelo Fisco da prática desses atos por parte da Autuada, restando configurado apenas um ato omissivo do Contribuinte, ao não entregar as vias solicitadas por meio de intimação.

Por essa infração (não entrega), a aplicação do inciso XII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 somente poderia ocorrer após a Autuada ser penalizada pelo inciso VII do art. 54 da mesma lei, o que não ocorreu.

Desse modo, exclui-se a exigência da multa capitulada no inciso XII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

3) Itens 5.3 e 5.4 do Auto de Infração: EXIGÊNCIAS RELACIONADAS COM A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO E FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST

O Fisco, por entender que nas operações de aquisição de carroçarias para caminhão, realizadas pela Impugnante e relacionadas às fls. 61, haveria a obrigação de recolher o imposto a título de substituição tributária, promoveu o estorno do crédito relativo ao imposto destacado no documento fiscal que acobertou a remessa das carroçarias, e exigiu o ICMS/ST não apurado por ocasião da saída das mercadorias do estabelecimento industrial, fornecedor da Impugnante.

De fato, a mercadoria “carroçarias” está relacionada no item 14.72 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

No entanto, a sistemática da substituição tributária não se aplica às operações elencadas às fls. 61, em vista de particularidade do caso concreto.

O regime da substituição tributária “pra frente” atribui a responsabilidade sobre a apuração e recolhimento do imposto incidente nas operações subsequentes com a mercadoria para o seu remetente ou alienante, nos termos do inciso II do art. 1º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, conforme se segue:

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

Disso é possível inferir que, regra geral, para aplicação da substituição tributária é imprescindível que haja, no mínimo, a expectativa para o Fisco de ocorrência de operação subsequente com a mesma mercadoria.

Ressalte-se que na hipótese de, posteriormente, tal expectativa se mostrar frustrada, há previsão de aproveitamento do imposto, sob a forma de crédito, que incidiu nas operações com a mercadoria sujeita à ST pelo estabelecimento que interrompeu a sua circulação, consoante § 8º do art. 66 do RICMS/02, nos seguintes termos:

§ 8º O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria.

Conforme documentos fiscais de fls. 67/140, todas as operações relacionadas pelo Fisco às fls. 61 tem o seguinte roteiro (tomado como exemplo uma dessas operações):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a) a Autuada, concessionária de caminhões da marca Iveco, adquire caminhões dessa montadora (fls. 67);
- b) esse caminhão é remetido para industrialização (montagem) no estabelecimento de FACCHINI SA, fabricante de carroçaria, para que faça o acoplamento da carroçaria ao caminhão (fls.68);
- c) após a montagem, são emitidas as notas fiscais de retorno do caminhão remetido para industrialização (fls. 69) e da própria industrialização que envolve a venda da carroçaria (fls. 71);
- d) a Impugnante comercializa o conjunto “caminhão com carroçaria”, resultado da industrialização (montagem) realizada no estabelecimento de FACCHINI SA, para o usuário final (fls. 72).

Desse modo, a mercadoria que sai do estabelecimento industrial, no caso dos autos, não é pura e simplesmente a carroçaria fabricada por este, mas o resultado do acoplamento desta no caminhão anteriormente remetido pela Autuada para fins de industrialização (montagem).

Assim, como o próprio fabricante da mercadoria sujeita a ST a acopla em outro produto, conforme documentos fiscais emitidos, não há para o Fisco ao menos a expectativa de ocorrência de operação subsequente com essa mercadoria, o que determina a inaplicabilidade da sistemática da substituição tributária às operações elencadas pela Fiscalização às fls. 61.

Pelo exposto, devem ser excluídas todas as exigências relacionadas nos itens 5.3 e 5.4 do relatório do Auto de Infração de fls. 17/18.

4) Item 5.5 do Auto de Infração: BASE DE CÁLCULO – VALOR INFERIOR AO CUSTO – FALTA DE INCLUSÃO DO IPI

A Autuada afirma às fls. 381 do PTA, após listar as imputações fiscais que lhe são feitas, que a análise detida da presente autuação aponta a necessidade de revisão integral dos valores constituídos, mas, entretanto, não combate pontualmente as acusações dos itens 5.5 e 5.6 do PTA.

Para o Fisco, nas operações de transferência não fora observado o disposto no art. 43, VI, subalínea “a.3.1” do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no **Anexo IV**, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.3) caso o remetente seja comerciante:

a.3.1) na transferência de mercadoria, em operação interna, o valor de custo correspondente à entrada mais recente da mercadoria, acrescido do valor do serviço de transporte e dos tributos incidentes na operação;

Entende-se que o custo da entrada mais recente é o valor total da nota de entrada, nesta incluso o IPI (fls. 146 e 149).

Dessa forma, quando a Autuada dá saída nessa mercadoria, a base de cálculo deverá ser, no mínimo, o valor da entrada, e, caso houver a incidência de IPI nessa saída da mercadoria (operação de transferência), aí sim, haveria de se perquirir a inclusão ou não desse imposto na base de cálculo do ICMS, nos termos do art. 48 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 48. Não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a industrialização ou a comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Portanto, quanto ao IPI constante das notas fiscais de entrada, entende-se que, conforme apontado pelo Fisco, este faz parte do custo da mercadoria e não pode ser excluído da base de cálculo na respectiva operação de saída.

Por fim, note-se que o Fisco informa às fls. 920 do PTA que a Autuada é concessionária, e, além disso, do cadastro do CNPJ não consta CNAE de industrial.

Ademais, a Autuada não afirma que é industrial ou equiparada, e nas cópias do livro de Registro de Entradas acostadas aos autos às fls. 151/188, não se encontra qualquer operação em que a Autuada indique que tenha se creditado de IPI quando das entradas.

Pelo exposto, mantêm-se as exigências relativas a este item do Auto de Infração.

5) Item 5.6 do Auto de Infração: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DESCUMPRIMENTO – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL

Conforme apontado acima, a Autuada não combate pontualmente as acusações deste item.

Conforme acusação fiscal, não há a escrituração da nota fiscal nº 000500, acostada às fls. 71 dos autos, nas cópias do livro de Registro de Entradas às fls. 182/183, devendo ser mantida a exigência da Multa Isolada capitulada no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75 c/c seu § 1º.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1036/1039 e para excluir os itens 5.2, 5.3 e 5.4 do Auto de Infração. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alberto Moreira Alves (Relator) e Luiz Geraldo de Oliveira, que o julgavam parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1036/1039 e ainda, para excluir apenas o item 5.2 e parte do item 5.3 do Auto de Infração, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 1068/1073. Designado relator o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leonardo Guimarães Pereira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 27 de março de 2012.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Relator Designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.581/12/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000170114-24	
Impugnação:	40.010130070-76	
Impugnante:	Deva Veículos Ltda	
	IE: 367718306.03-58	
Proc. S. Passivo:	Leonardo Guimarães Pereira/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

5.1) - aproveitar indevidamente créditos de ICMS relativos a notas fiscais cujas 1ªs (primeiras) vias não foram apresentadas, em meses do período fevereiro/2006 a fevereiro/2009, conforme fls. 60 e 63/64 do PTA. Exigências de ICMS conforme recomposição da conta gráfica (fls. 63/64), multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (item 5.1 do relatório do Auto de Infração);

5.2) - extraviar 1ªs (primeiras) vias de notas fiscais de entrada e vias fixas de notas fiscais de saídas, em meses do período fevereiro/2006 a maio/2009, conforme relação às fls. 60 do PTA. Exigência da penalidade prevista no art. 55, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 (item 5.2 do relatório do Auto de Infração);

5.3) - aproveitar indevidamente créditos de ICMS relativos a notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária (componentes e acessórios de produtos autopropulsados), nos meses de julho, setembro e outubro de 2009, conforme relação às fls. 61 do PTA. Exigências de ICMS conforme recomposição da conta gráfica (fls. 64), multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (item 5.3 do relatório do Auto de Infração);

5.4) - deixar de recolher ICMS Substituição Tributária relativo a notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária (componentes e acessórios de produtos autopropulsados), nos meses de junho, julho, setembro e outubro de 2009, conforme relação às fls. 61 do PTA. Exigências de ICMS/ST apurado em separado da recomposição da conta gráfica, e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 (item 5.4 relatório do Auto de Infração);

5.5) - recolher ICMS a menor relativo à emissão de notas fiscais de transferência no mês novembro de 2008, com valor de base de cálculo inferior ao custo, dada a não inclusão nesta, do IPI incidente na operação de aquisição, conforme fls. 53 do PTA. Exigências de ICMS, apurado em separado da recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 (item 5.5 do relatório do Auto de Infração);

5.6) - deixar de escriturar no livro Registro de Entradas, a nota fiscal eletrônica nº 000500, de 06/06/9, conforme fls. 54 do PTA. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I com aplicação do § 1º desse mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75 (item 5.6 do relatório do Auto de Infração).

Inicialmente, frise-se que a reformulação efetuada pela Fiscalização diz respeito unicamente ao item 5.1 do Auto de Infração.

Quanto a esse item, conforme já relatado, após a reformulação (fls. 1.036/1.049), remanesce o crédito tributário referente ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativamente a apenas três Notas Fiscais nºs 015.395, 017.238 e 020.893.

Com a reformulação, os períodos em que ocorre recolhimento de ICMS a menor estão relacionados à fl. 1.038, apurados às fls. 1.041/1.043 do PTA.

Entende-se que cabem razões ao Fisco visto que conforme esclarecido por esse, a informação acerca do CNPJ do emitente da Nota Fiscal nº 015.395, assim como a do imposto creditado é trazida aos autos pela própria Autuada conforme fls. 161 e 163 do PTA.

Ademais, conforme informado, houve extravio das notas fiscais e não fora cumprido o disposto nos art. 63 e 70, VI do RICMS/02.

Com relação aos demais itens do Auto de Infração, os quais não são objeto da reformulação efetuada pelo Fisco, entende-se que a Autuada praticamente não inova em suas alegações às fls. 1.064/1.066.

Itens 5.3 e 5.4 – Substituição tributária – aproveitamento indevido de créditos e falta de recolhimento do ICMS/ST

Entretanto, no que se refere aos itens 5.3 e 5.4 do Auto de Infração, se faz pertinente expor as seguintes considerações:

Conforme informado pela Fiscalização às fls. 18, 49, 51, 920, 1.066, e notas fiscais (do anexo 1 ao anexo 3 do auto de infração), as irregularidades (aproveitamento indevido de crédito e falta de recolhimento de ICMS/ST) são relativas às operações de aquisição das carrocerias.

A Autuada, quando da aquisição das carrocerias, cujas notas fiscais não têm destaque de ICMS/ST, mas sim de ICMS “normal” faz crédito desse, e ainda não recolhe o ICMS/ST originalmente a cargo do remetente.

Contudo, cabe frisar que, conforme notas fiscais de saída e livro de Registro de Saída, a Autuada também faz o débito quando das saídas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, entende-se que, estornar o crédito, cobrar o ICMS/ST e ao mesmo tempo manter o débito realizado pela Autuada, implicaria em dupla cobrança.

Segue abaixo a relação das carrocerias em que, conforme PTA, houve o crédito nas entradas e o respectivo débito nas saídas:

- carroceria acoplada ao veículo de chassi 93ZC53B0198409624, nota fiscal de entrada à fl. 81, crédito do ICMS feito no livro de Registro de Entrada à fl. 184, nota fiscal de saída à fl. 82 e débito no livro de Registro de Saídas à fl. 204;

- carroceria acoplada ao veículo de chassi 93ZC53B0198409123, nota fiscal de entrada à fl. 91, crédito do ICMS feito no livro de Registro de Entrada à fl. 184, nota fiscal de saída à fl. 92 e débito no livro de Registro de Saídas à fl. 205;

- carroceria acoplada ao veículo de chassi 93ZC53B0198409524, nota fiscal de entrada à fl. 98, crédito do ICMS feito no livro de Registro de Entrada à fl. 184, nota fiscal de saída à fl. 99 e débito no livro de Registro de Saídas à fl. 203;

- carroceria acoplada ao veículo de chassi 93ZC68B0198410601, nota fiscal de entrada à fl. 107, crédito do ICMS feito no livro de Registro de Entrada à fl. 185, nota fiscal de saída à fl. 108 e débito no livro de Registro de Saídas à fl. 205;

- carroceria acoplada ao veículo de chassi 93ZC53B0198410796, nota fiscal de entrada à fl. 115, crédito do ICMS feito no livro de Registro de Entrada à fl. 185, nota fiscal de saída à fl. 117 e débito no livro de Registro de Saídas à fl. 206;

- carroceria acoplada ao veículo de chassi 93ZC42A0188405923, nota fiscal de entrada à fl. 123, crédito do ICMS feito no livro de Registro de Entrada à fl. 186, nota fiscal de saída à fl. 124 e débito no livro de Registro de Saídas à fl. 207;

- carroceria acoplada ao veículo de chassi 93ZC53B0198410443, nota fiscal de entrada à fl. 139, crédito do ICMS feito no livro de Registro de Entrada à fl. 187, nota fiscal de saída à fl. 140 e débito no livro de Registro de Saídas à fl. 208.

Dessa forma, propõe-se cobrar apenas o ICMS/ST, contudo, sem o estorno dos créditos, com única exceção feita à Nota Fiscal nº 1.705 (fl. 130), carroceria acoplada ao veículo de chassi 93ZC35A01A8411339, crédito feito no livro de Registro de Entrada à fl. 187, mas que, no entanto, não tem o destaque do ICMS na nota fiscal de saída à fl. 132 do PTA, tampouco o débito no livro de Registro de Saídas à fl. 207.

Em outras palavras, especificamente com relação à Nota Fiscal nº 1.705 (fl. 130 do PTA), entende-se correto estornar o crédito realizado, assim como exigir o ICMS/ST, conforme realizado pela Fiscalização.

Cabe ressaltar que se poderia ainda aqui levantar a hipótese da necessidade de se abater do ICMS/ST exigido, a eventual parcela do ICMS efetivamente recolhido (resultado do confronto entre os créditos das entradas e os débitos das saídas, referentes a cada carroceria).

Contudo, conforme notas fiscais acostadas aos autos, no caso desse PTA, exclusivamente com relação às carrocerias, os créditos pelas entradas são feitos à alíquota de 18% (dezoito por cento) e os débitos pelas saídas, à alíquota de 12% (doze por cento)(incidente sobre caminhão com a carroceria acoplada).

Ademais, conforme cópias do livro de Registro de Apuração do ICMS (fls. 258, 259, 262 e 263 do PTA), na escrituração da Autuada prepondera o saldo de créditos e, assim, sequer há recolhimento de ICMS, sendo o saldo sempre credor, a ser transportado para o período subsequente.

Assim, concordo em excluir parte das exigências do item 5.3 (aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária), conforme relatado acima.

Item 5.2 – obrigação acessória – extravio de documento fiscal

Em relação às vias das notas fiscais não apresentadas, o Fisco exige, sob a acusação de extravio de documentos fiscais, a Multa Isolada prevista no inciso XII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *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:

XII - por extraviar ou inutilizar documento fiscal, bem como não entregá-lo após a aplicação da penalidade prevista no inciso VII do art. 54 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco;

Verifica-se que no dispositivo transcrito há três ações distintas que determinam a penalização do contribuinte, a saber:

- 1ª) extravio de documento fiscal;
- 2ª) inutilização de documento fiscal; ou
- 3ª) não entrega de documento fiscal após penalizado com a multa por descumprimento de intimação.

Para a aplicação do inciso XII do art. 55 retrotranscrito nos casos de extravio ou inutilização de documento fiscal, deve ser comprovada nos autos a ocorrência do ato comissivo de desviar o documento fiscal de sua finalidade (extravio) ou torná-lo sem efeito por meio de ato que prejudique a sua clareza (inutilização).

Não há nos autos qualquer demonstração pelo Fisco da prática desses atos por parte da Autuada, restando configurado apenas um ato omissivo do Contribuinte, ao não entregar as vias solicitadas por meio de intimação.

Por essa infração (não entrega), a aplicação do inciso XII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 somente poderia ocorrer após a Autuada ser penalizada pelo inciso VII do art. 54 da mesma lei, o que não ocorreu.

Desse modo, exclui-se a exigência da multa capitulada no inciso XII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Por essas considerações, com a devida *venia*, divirjo, em parte, dos doutos votos vencedores para julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1036/1039 e, ainda, para excluir apenas parte do item 5.3 do Auto de Infração, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 1068/1073 e excluir a multa isolada do item 5.2 do Auto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Infração, mantendo-se, integralmente, as exigências relativas aos demais itens do Auto de Infração.

Sala das Sessões, 27 de março de 2012.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**

CC/MIG