

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.445/12/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000168052-81
Impugnação: 40.010128955-39
Impugnante: Centro Oeste Asfaltos Ltda
IE: 301502442.01-11
Proc. S. Passivo: Simone Soares Ferreira/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL - DESTINATÁRIO DIVERSO. Imputação fiscal de emissão de notas fiscais consignando destinatário diverso daquele a quem as mercadorias efetivamente se destinaram. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso V da Lei n.º 6.763/75. Excluída em parte a exigência em razão da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN, bem como, da penalidade relativa aos documentos cujos destinatários confirmaram o recebimento da mercadoria e, ainda, em relação ao produto devolvido ao remetente. Infração parcialmente caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - NÃO COMPROVAÇÃO DO RETORNO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a devoluções de mercadorias, sem a efetiva comprovação de seu retorno ao estabelecimento atuado, nos termos do art. 76, § 2º, 4º e 5º da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso IV do art. 55, ambos da Lei n.º 6.763/75, sendo esta majorada em 50% (cinquenta por cento), nos termos do § 7º do art. 53 da mencionada lei. Excluídas em parte as exigências em razão da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN, bem como, quando restou comprovado o cumprimento das regras mínimas para o creditamento e, ainda, das exigências relativas às devoluções efetuadas por órgãos públicos. Infração caracterizada em parte.

MERCADORIA - ENTREGA DESACOBERTADA - NOTA FISCAL - CANCELAMENTO IRREGULAR. Imputação fiscal de cancelamento irregular de documentos fiscais em desacordo com o disposto no art. 147 da Parte Geral do RICMS/02. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei n.º 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos do art. 53, § 7º da mencionada lei. Excluídas em parte as exigências em razão da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN, bem como, quando restou comprovado o retorno simbólico da mercadoria para correção do valor do produto.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS e descumprimento de obrigação acessória no período de 01/01/05 a 31/12/09, em decorrência das seguintes irregularidades:

- 1) consignação em documentos fiscais de destinatários diversos daqueles a quem a mercadoria realmente se destinou;
- 2) apropriação de créditos de ICMS decorrentes de registro de notas fiscais que não corresponde a um recebimento de mercadoria, simulando devolução de mercadorias.
- 3) cancelamento irregular de notas fiscais, contrariando o disposto no art. 147 da Parte Geral do RICMS/02, ficando caracterizada a entrega de mercadorias sem documento fiscal.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e as Multas Isoladas capituladas nos incisos II, alínea "a", IV e V do art. 55 da mencionada lei, sendo que as duas primeiras penalidades capituladas foram majoradas em 50 % (cinquenta por cento), a partir de 29/03/08, nos termos do § 7º do art. 53 da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 939/979, juntando os documentos de fls. 999/2.127.

O Fisco, em manifestação de fls. 2.133/2.144, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 2.162/2.163, que resulta na manifestação da Autuada às fls. 2.180/2.183 e juntada dos documentos de fls. 2.193/2.264 e 2.266/2.275.

O Fisco retorna aos autos às fls. 2.276/2.280, contraditando as informações da defesa, com a juntada da planilha de fls. 2.281/2.288.

Em decorrência de vista dos autos, a Impugnante requer a dilação do prazo concedido de 5 (cinco) para 30 (trinta) dias, sendo o pedido negado conforme despacho de fls. 2.314.

Posteriormente, em 01/12/11, a Impugnante protocolizou junto ao CC/MG o expediente de fls. 2.320/2.354, juntado aos autos pela Assessoria, conforme despacho de fls. 2.319.

Às fls. 2.355, a Assessoria retorna os autos à origem em diligência, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 2.356/2.359.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2.361/2380, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Argui a Impugnante a afronta aos princípios da segurança jurídica por ter o Fisco constado no campo “ocorrência” do Auto de Infração a exigência decorrente do cancelamento irregular de Conhecimento de Transporte (CTRC), sendo que a matéria não fora tratada nas demais peças do Auto de Infração (AI).

Reconhece o Fisco o equívoco cometido decorrente de erro de digitação, quando deveria ter excluído o código indevido e mantido apenas a codificação correta.

Entende o Fisco, no entanto, que tal citação em nada prejudicou a defesa do contribuinte, que se manifestou sobre as três ocorrências lançadas no AI.

A irregularidade descrita no campo “ocorrência” não compõe as demais peças do lançamento, não sendo caso de decretação de nulidade da peça fiscal.

Sustenta a defesa outra tese de nulidade, esta em relação ao item 2 do AI, que diz respeito à utilização de crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponde ao recebimento da mercadoria.

Neste caso, diz a Impugnante tratar-se de cobrança de ICMS sem previsão legal, referente ao crédito do ICMS tomado no registro de documento fiscal que não corresponde ao recebimento de mercadoria, por não ter o Fisco indicado em qual dispositivo se sustenta a cobrança da obrigação principal.

Trata este item de acusação de aproveitamento indevido de crédito decorrente de notas fiscais recebidas em devolução em desacordo com a legislação. A cobrança encontra-se alicerçada na disposição contida no art. 30 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art.30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, **reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria** ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, **está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.** (grifou-se)

(...)

Considerando a apropriação irregular dos créditos de ICMS, conclui-se pelo recolhimento a menor do imposto no período, razão pela qual se exige o tributo não recolhido à época própria.

Registre-se, por oportuno, que o dispositivo em questão encontra-se indicado no rol de infringências do Auto de Infração.

Neste sentido, não há razão para a devolução do prazo pretendida pela Impugnante, haja vista que a defesa pode se manifestar intensamente nos autos, com a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juntada de todos os documentos pertinentes ao lançamento, não restando qualquer dúvida quanto ao entendimento e discordância do trabalho fiscal.

Noutra linha, requer a Impugnante a nulidade do Auto de Infração em decorrência de vício de competência do agente, ao entendimento de que a Ordem de Serviço somente fora expedida após os procedimentos iniciais de fiscalização (troca de *e-mail* e Termo de Prorrogação, datados de maio e outubro de 2010, enquanto a Ordem de Serviço somente fora emitida em 05/11/10).

Como bem destacou o Fisco, a fiscalização teve início com o AIAF N° FP002/10 de 23/02/10, prorrogado por 90 (noventa) dias em 20/05/10 (fls. 605). Em decorrências das diversas irregularidades encontradas nas três empresas do grupo econômico “Centro Oeste Asfaltos e Transportes” não foi possível concluir o trabalho.

Prossegue o Fisco dizendo que, em 20 de agosto de 2010, vencido o prazo do AIAF, informou-se ao Contribuinte a possibilidade de a empresa apresentar denúncia espontânea.

Passados 80 (oitenta) dias sem que a Autuada declinasse a intenção de quitar as exigências então apuradas pelo Fisco, os trabalhos foram reiniciados em 08/11/10, mediante o AIAF N° 10.100001876.80 e Ordem de Serviço N° 08.100091798.91 de modo a concluir a fiscalização das irregularidades anteriormente identificadas.

Destaca o Fisco que os trabalhos desenvolvidos nas três empresas do Grupo Centro Oeste se deram sob as Ordens de Serviço n°s 08.100000168.89, 08.100000789.86, 08.100082558.87 e 08.100091798.91 resultando nos Autos de Infração de n°s 01.000166577.62; 01.000168052.81; 01.000165274.19; 01.000165290.71; 01.000165351.79; 01.000165406.95 e 01.000166571.93.

O art. 201 da Lei n° 6763/75 estabelece a competência para fiscalização dos tributos estaduais da seguinte forma:

Art. 201 - A fiscalização tributária compete à Secretaria de Estado de Fazenda, por intermédio dos seus funcionários fiscais e, supletivamente, em relação às taxas judiciárias, à autoridade judiciária expressamente nomeada em lei.

§ 1º - Compete exclusivamente aos Auditores Fiscais da Receita Estadual, aos Agentes Fiscais de Tributos Estaduais e aos Fiscais de Tributos Estaduais o exercício das atividades de fiscalização e de lançamento do crédito tributário.

(...)

Além do mais, o art. 142 do Código Tributário Nacional atribui competência privativa à autoridade administrativa para constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Assim sendo, a alegação da Autuada de vício de competência do Auditor Fiscal carece de fundamento, pois a ordem de serviço foi indicada e acostada ao presente Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Carece também de fundamento a alegação de vício insanável no Termo de Início de Ação Fiscal, quanto ao prazo máximo de conclusão dos trabalhos. O prazo encontra-se definido no § 3º do art. 70 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, com a seguinte redação:

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.

Neste caso, cumpriu o Fisco as determinações da legislação tributária mineira, não se apurando qualquer óbice processual contra o presente lançamento.

Justamente pela perda de validade do primeiro AIAF, é que o Fisco lavrou o segundo termo, de fls. 02 dos autos.

No interregno entre os dois termos, poderia a Autuada ter se valido do expediente da denúncia espontânea, mas não tomou qualquer procedimento neste sentido.

Assim, rejeitam-se as prefaciais arguidas pela Impugnante.

Do Mérito

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores do exercício de 2005, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5(cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º,

DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).” TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 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.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em decisão de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010(DATA DO JULGAMENTO)

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRÉTORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período de 01/01/05 a 16/12/05 encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 16/12/10.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS e descumprimento de obrigação acessória no período de 01/01/05 a 31/12/09, em decorrência de consignação em documentos fiscais de destinatários diversos daqueles a quem a mercadoria realmente se destinou; de apropriação de créditos de ICMS decorrentes de registro de notas fiscais que não corresponde a um recebimento de mercadoria, simulando devolução de mercadorias e de cancelamento irregular de notas fiscais, contrariando o disposto no art. 147 da Parte Geral do RICMS/02, caracterizando a entrega de mercadorias sem documento fiscal.

1) Consignação em documentos fiscais de destinatários diversos daqueles a quem a mercadoria realmente se destinou.

A acusação fiscal decorre da emissão das notas fiscais elencadas no Anexo I (fls. 17), cujas cópias foram juntadas pelo Fisco (fls. 19/39), consignando local de entrega diverso do destinatário das mercadorias.

A Impugnante salienta que os documentos foram corretamente emitidos, consignando no campo “Dados Adicionais” o local de entrega da mercadoria, normalmente um canteiro de obras, com a mercadoria sendo entregue ao funcionário responsável pelo recebimento das mercadorias no local da obra e que, muitas vezes, este funcionário é do quadro de outra empresa que trabalhava na mesma obra.

Destaca a defesa que, em relação às Notas Fiscais nºs 137, 9228, 9230, 8105, 1388 e 1439, o endereço citado no corpo da nota fiscal é o endereço da obra, enquanto que o campo destinatário traz endereço do escritório da empresa.

O Fisco sustenta em linhas gerais que o art. 2º do Anexo V do RICMS/02, prevê que a nota fiscal conterá nos quadros e campos próprios as indicações a seguir:

DADOS ADICIONAIS	1 - no campo "Informações Complementares", indicações exigidas neste Regulamento e dados de interesse do emitente, tais como: não-incidência, isenção, diferimento, suspensão, redução de base de cálculo, número do pedido, vendedor, emissor da nota fiscal, local de entrega, quando diverso do endereço do destinatário, nas hipóteses previstas na legislação, e propaganda;
------------------	---

Prossegue o Fisco afirmando que a o RICMS/02 estabelece regra de exceção à destinação diversa para empresas de construção civil apenas em relação ao material

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adquirido por elas e entregue diretamente no local da obra, nos termos do art. 181 do Anexo IX do regulamento.

Independentemente da finalidade do CBUQ, no caso das Notas Fiscais nºs 137, 9228, 9230, 8105, 1388 e 1439, as mercadorias foram faturadas para empresas de construção civil ou órgão público, constando o local da obra como local de entrega.

Neste caso, não se caracteriza a entrega a destinatário diverso, mesmo no caso da empresa pública adquirente, uma vez que essa, efetivamente, lança como endereço o local de sua sede, que, invariavelmente, não é próprio para recebimento de mercadoria, ainda mais em se tratando de emulsão asfáltica e assemelhados.

O Fisco salienta que não se pautou pelo registro de local de entrega nos documentos fiscais, mas sim pelos apontamentos presentes nos documentos acostados às fls. 19/39, dando conta de que as mercadorias foram entregues para empresas diversas das consignadas no documento fiscal.

Esta análise do Fisco, no entanto, sem trazer provas de que as empresas que figuram como destinatárias tenham negado a aquisição das mercadorias, por si só não se sustenta, uma vez que, reconhecidamente, as empresas de construção civil operam pelo regime de subcontratação.

Após o cumprimento do despacho interlocutório, constata-se as seguintes informações:

Notas Fiscais – Fls. 17	Comentários da Assessoria
000137	Recebimento confirmado pelo destinatário (fls. 2.201).
08105	Recebimento confirmado pelo destinatário (fls. 2.200).
9228	Produto devolvido conforme declaração no verso (fls. 21/22)
9230	Recebimento confirmado pelo destinatário (fls. 2.201).
9810	Transferência de mercadoria com entrega na Paviservice.
9878	Petrobras
9882	Petrobras
9892	Petrobras
9898	Petrobras
9903	Petrobras
1388	Recebimento confirmado pelo destinatário (fls. 2.226)
1439	Recebimento confirmado pelo destinatário (fls. 2.226)

No tocante às Notas Fiscais nºs 009878, 009882, 009892, 009898 e 009903, tais documentos dizem respeito às operações com a Petrobras, unidade de Betim/MG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante afirma que, por engano da Petrobras, os canhotos seguiram com as notas fiscais de vendas emitidas pela Petrobras, razão pela qual foram assinados por representantes da empresa que adquiriu a mercadoria diretamente da Petrobras.

Destaca o Fisco que os documentos não esclarecem a situação. De fato, a vinculação entre as operações não restou demonstrada, pois a análise da Nota Fiscal nº 7494 da Petrobras (fls. 1.451), que em tese seria correspondente a Nota Fiscal nº 9878 (emissão da Autuada), embora com algumas referências coincidentes (placa do veículo e citação da CINCOP, por exemplo), demonstra a impossibilidade temporal de entrega da mercadoria.

Com efeito, conforme salienta o Fisco, a mercadoria fora entregue no dia 07/12/06 em Juiz de Fora, não sendo possível que ela tenha sido transportada acompanhada da Nota Fiscal nº 7494 da Petrobras, emitida somente às 17h13 do mesmo dia, considerando a distância de 281 km e ainda mais em razão da hora de saída aposta no documento, que é horário “de pico” de trânsito na região metropolitana.

Assim, não se tratando de remessas para empresas de construção civil, uma vez que a Petrobras não se encaixa neste contexto, resta caracterizada a entrega a destinatário diverso, cabendo, em relação a estes documentos a aplicação da penalidade imposta pelo Fisco, cuja norma sancionadora assim dispõe:

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:

(...)

V - por emitir ou utilizar documento fiscal em que conste, como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

O remetente foi o responsável pelo frete em todos os documentos aqui autuados, além de ser a empresa transportadora do mesmo grupo econômico, mesmos sócios e administradores.

No tocante à Nota Fiscal nº 009810, a Impugnante declara formalmente o recebimento da mercadoria. Mas neste caso, em se tratando de transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular, não prospera a alegação da Defesa quanto ao local de entrega do produto.

Com efeito, a regra de inserir local de entrega de mercadoria nas remessas para construção civil diz respeito ao produto comercializado, mas não a uma transferência de mercadoria entre estabelecimentos, até mesmo em decorrência da formação da base de cálculo, que se verifica de forma diferente nestas modalidades (venda e transferência).

Assim, deve ser excluída a exigência em relação aos documentos de nºs: 000137; 008105; 009228; 009230; 001388 e 001439.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) Apropriação de créditos de ICMS decorrentes de registro de notas fiscais que não correspondem a um recebimento de mercadoria, simulando devolução de mercadorias.

Trata este item da acusação de aproveitamento indevido de crédito decorrente de notas fiscais recebidas em devolução em desacordo com a legislação.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV da mencionada lei, majorada em 50% (cinquenta por cento) em decorrência da prática de reincidência.

A sanção encontra-se assim definida:

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:

(...)

IV - por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal.

(...)

Constam dos autos - Anexo III (fls. 41/52) - a relação das notas fiscais objeto do aproveitamento indevido de crédito, contendo nome e CNPJ do destinatário, número e data de emissão das notas de remessa e de devolução, valores do documento, do ICMS destacado e da penalidade aplicada e a descrição da irregularidade verificada pelo Fisco na devolução.

As cópias das notas fiscais encontram-se acostadas às fls. 53/351 dos autos, bem como cópias dos livros fiscais (fls. 352/583).

As notas fiscais objeto do lançamento, destinadas a empresas privadas, são as seguintes:

Nota Fiscal	Fls. do PTA	Alegações da Autuada	Assessoria do CC/MG
009469	53/55	Destinatário indevido.	Veículo não compatível com a mercadoria transportada.
008296	64/66	Mercadoria retornou à fábrica. Não houve venda subsequente.	Devolução com anotação no verso e carimbo do estabelecimento destinatário.
008613	71/75	Mercadoria retornou à fábrica. Não houve venda subsequente.	Devolução com anotação no verso e carimbo do estabelecimento destinatário.
000178	82/84	Emissão da NF 000271 e posterior devolução da mercadoria.	Devolução com anotação no verso e carimbo do estabelecimento destinatário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

009214	106/107	Devolução simbólica e reenvio pela NF 009215.	A NF 009215 (substituta) é compatível com o destino informado no CTRC e a placa do veículo transportador.
009216	108/111	Emitida NF 009217 para correção do nome do produto.	Devolução com anotação no verso, carimbo do destinatário e a NF 9217 é compatível com a correção do valor.
009908	145/148	Mercadoria retornou à fábrica. Não houve venda subsequente.	Manutenção das exigências conforme justificativa do Fisco às fls. 44.
010083	166/169	Mercadoria retornou à fábrica. Não houve venda subsequente.	Devolução com anotação no verso e carimbo do estabelecimento destinatário.
000010	187/189	Mercadoria retornou à fábrica. Não houve venda subsequente.	Devolução com anotação no verso e carimbo do estabelecimento destinatário.
000166	202/204	Substituída pela NF 000167 para correção do preço unitário.	Não tem anotação de devolução e possui carimbo de recebimento da mercadoria.
003153	279	-	Não possui a 1ª via.
001679	283/285	Substituída pela NF 001681 para correção da alíquota.	Não há carimbo de devolução e possui carimbo de recebimento da mercadoria.
001680	286/288	Substituída pela NF 001682 para correção da alíquota.	Não há qualquer registro de devolução da mercadoria. Além do mais, não se constata equívoco na alíquota, que está correta.
002063	304/306	Substituída pela NF 002064 para correção do preço unitário.	Não existe identificação do destinatário.
002329	318/319	Devolução simbólica e substituída pela NF 002318 para correção do nome do produto.	Não existe informação sobre a devolução na NF de remessa.
002464	328/329	Devolução simbólica e substituída pela NF 002423 para correção do preço unitário.	Não existe informação sobre a devolução na NF de remessa e possui carimbo de recebimento da mercadoria.
002465	330/332	Devolução simbólica e substituída pela NF 002424 para correção do preço unitário.	Não existe informação sobre a devolução na NF de remessa e possui carimbo de recebimento da mercadoria.

Registre-se que as informações lançadas no quadro e atribuídas à Impugnante, referem-se a uma apertadíssima síntese da última manifestação da defesa.

Por sua vez, o Fisco, além dos apontamentos realizados na planilha de fls. 41/52, argumenta que as ponderações da Impugnante não comprovam de forma inequívoca os fatos narrados, razão pela qual entende que devem ser mantidas as exigências lançadas no Auto de Infração.

A legislação que cuida da espécie assim prescreve:

LEI 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art.30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

(...)

§ 2º - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor ou qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais, poderá creditar-se do imposto pago por ocasião da saída da mercadoria, segundo o que for prescrito no regulamento.

RICMS/02

Art. 78. O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria;

II - escriturar a nota fiscal de que trata o inciso anterior no livro Registro de Entradas, nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Crédito do Imposto";

III - manter arquivados, pelo prazo previsto no inciso I do § 1º do artigo 96 deste Regulamento, a 1ª via da nota fiscal ou a via do DANFE que acobertou ou acompanhou o trânsito da mercadoria, anotando a ocorrência no respectivo documento.

§ 1º Na hipótese do *caput* deste artigo:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída, que terá seu prazo de validade renovado a partir da data da declaração prevista no parágrafo seguinte;

II - a prestação de serviço de transporte correspondente será acobertada pelo mesmo CTCR que tenha acobertado a remessa, observado o disposto no artigo 10 da Parte 1 do Anexo IX.

§ 2º O transportador e, se possível, também o destinatário, mediante declaração datada e assinada, consignarão, no verso da nota fiscal ou do DANFE, o motivo pelo qual a mercadoria não foi entregue e, sendo o destinatário contribuinte, deverá apor no verso do documento o carimbo relativo à sua inscrição no CNPJ.

§ 3º A recuperação do imposto somente será possível no caso em que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a nota fiscal ou o DANFE que acobertou ou acompanhou o retorno contenha o visto do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador;

II - o contribuinte tenha observado o disposto nos parágrafos anteriores.

(...)

No tocante às obrigações acessórias determinadas na norma regulamentar, duas observações devem ser feitas: a primeira diz respeito ao carimbo do CNPJ, instrumento arcaico e de raro uso, em decorrência da utilização das ferramentas de informática da Receita Federal. A segunda, diz respeito ao carimbo do Posto Fiscal. Neste caso, há de se relevar a ausência deste carimbo, quando for esta a única e exclusiva falha da Autuada. Isso, em decorrência de que há muito os Postos de Fiscalização do Estado de Minas Gerais não funcionam em turnos ininterruptos. Além do mais, o caminho de ida não é necessariamente o caminho da volta, por questões de logística de transporte.

Assim, com fulcro nas informações registradas no quadro acima, deve se excluir as exigências fiscais relativas aos seguintes documentos: 008296; 008613; 000178; 009214; 009216; 010083 e 000010.

Por outro lado, as notas fiscais objeto do lançamento e destinadas a órgãos públicos (prefeituras, Batalhão de Engenharia e Cia de saneamento), são as seguintes:

Nota Fiscal	Fls. do PTA	Nota Fiscal	Fls. do PTA
008051	56/59	000530	217/220
008167	60/63	000531	221/224
008517	67/70	000600	225/226
008904	76/78	000648	227/229
008930	79/81	000731	230/233
008961	85/87	000818	234/236
009197	88/91	000843	237/239
009198	92/95	000854	240/241
009199	96/98	001091	242/244
009200	99/102	001112	245/247
009201	103/105	001211	248/252
000188	112/113	001272	253/255
009277	114/116	001375	256/257
009365	121/123	001393	258/259

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

000195	128/131	001413	260/261
000196	132/135	001504	262/264
000197	136/144	001530	265/267
009919	149/154	001531	268/271
010010	155/158	001532	272/275
010012	159/162	001533	276/278
010020	163/165	001546	280/282
010096	170/174	001714	289/291
010195	175/177	001753	292/293
010255	178/181	001911	294/296
010368	182/186	001960	297/299
000029	190/193	001981	300/303
000038	194/196	002109	307/310
000107	197/199	002191	311/317
000218	200/201	002345	320/323
000244	205/207	002391	324/327
000245	208/210	002673	333/337
000472	211/212		
000528	213/216		

Insta observar que as exigências relativas às Notas Fiscais de n°s 008051, 008167 e 008517 foram atingidas pela decadência.

No tocante aos demais documentos, o trabalho fiscal encontra-se alicerçado nas disposições contidas no art. 30 da Lei 6.763/75 c/c o disposto no art. 78 da Parte Geral do RICMS/02, anteriormente transcritos.

Os apontamentos do Fisco indicam que os documentos que acobertaram a devolução das mercadorias não possuem carimbo de Postos de Fiscalização existentes no trajeto, para que possa confirmar a ocorrência da circulação dos produtos.

A Impugnante, por sua vez, indica a emissão de notas fiscais complementares, suplementares ou substitutivas, apontando problemas decorrentes da operacionalidade nos fornecimentos aos órgãos públicos, tais como: contratos não vigentes; saldo insuficiente, erros em quantidades e preços.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta a Impugnante que todos estes pequenos problemas levam à emissão de outro documento fiscal, conforme indicado na planilha de fls. 2.193/2.196, juntada por determinação da Assessoria do CC/MG.

Após a apresentação destas justificativas, o Fisco volta a analisar o documento e rejeita as informações prestadas pela Autuada, quase sempre aos argumentos de que as provas não são inequívocas ou que a justificativa anterior era diferente daquela apresentada após o despacho interlocutório.

Primando pelo rigorismo da forma, é possível afirmar que a Autuada não atendeu ao disposto na legislação mineira. Mas, analisando os fatos, percebe-se que o Fisco, além da forma, não encontrou elementos que comprovem que as mercadorias tenham sido desviadas para terceiros.

O desvio recorrente, quando se analisa as aquisições do Poder Público, é a presença do documento fiscal sem a mercadoria, mas não o que mostra a lógica presente no trabalho, a de que teriam sido entregues duas cargas com um único documento fiscal.

Pode-se até dizer que uma das remessas não se destinou ao serviço público, mas sim ao particular. Mas seria uma suposição, pois os elementos dos autos e a atipicidade da mercadoria não conduzem a este raciocínio com facilidade.

Assim, considerando que as alegações da defesa existem de fato no mundo real, quando se trata de operações com órgãos públicos, aplicável é ao caso o princípio da dúvida quanto aos fatos, razão pela qual deve se excluir as exigências relativas ao conjunto de documentos destinados ao setor público.

É evidente que a Autuada precisa melhor organizar a sua documentação, e a pedagogia que melhor refletiria a questão seria a aplicação de multa isolada por descumprimento das formalíssimas regras que tratam da devolução de mercadorias por estabelecimentos não inscritos do cadastro do ICMS, no caso a penalidade não específica.

A título de informação, a majoração da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso IV da Lei nº 6763/75, em decorrência da constatação de reincidência, foi exigida a partir da Nota Fiscal nº 000600, de 14/04/08, conforme planilha de fls. 47 dos autos.

Neste sentido, os documentos de fls. 585/591 comprovam a prática da reincidência, uma vez que a publicação do acórdão relativo ao PTA 01.000154309-85 se deu em 29/03/08.

3) Cancelamento irregular de notas fiscais, contrariando o disposto no art. 147 da Parte Geral do RICMS/02, ficando caracterizada a entrega de mercadorias sem documento fiscal.

Exige o Fisco o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da mencionada lei, uma vez que os cancelamentos irregulares das notas fiscais noticiadas no quadro de fls. 339 caracterizam saída de mercadoria sem emissão de documento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O quadro adiante relaciona as notas fiscais e sintetiza as informações da seguinte forma:

Nº NF	Data	Informação do Fisco	Defesa da Autuada – Emissão de NF substituta.	Assessoria
007796	14/02/05	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 7797	Decadência
008178	02/08/05	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 8179	Decadência
008266	18/08/05	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 8269	Decadência
009920	20/12/06	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 9935	Remessa para Prefeitura. Correção de valor (fls. 2.121 e 2.123).
001181	21/08/08	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 1187	Remessa para construtora. Não foi possível vislumbrar qualquer correção (fls. 2.124/2.125).
001182	21/08/08	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 1188	Remessa para construtora. Não foi possível vislumbrar qualquer correção (fls. 2.126/2.127).

Como lançado no quadro acima, a Impugnante sustenta que emitiu notas fiscais em substituição àquelas canceladas, para correção de quantidade de mercadoria ou preço, permanecendo as mesmas informações no tocante aos lacres e placas de veículos.

O Fisco salienta que os documentos juntados pela defesa não comprovam a situação alegada, destacando que o fato de haver outra nota fiscal similar à nota cancelada não comprova que se trata de apenas uma saída e que nem mesmo os lacres citados pela defesa conferem em todas as notas. Além do mais, não poderiam ser acatados como prova por não serem controlados.

Cita como exemplo a Nota Fiscal nº 7796, em que a quantidade é diferente da suposta nota substituta (NF 7797), constando em cada uma a quantidade referente a ½ (meia) carga do veículo.

Porém, em relação às Notas Fiscais nºs 007796, 008178 e 008266 devem ser excluídas tais exigências em decorrência da caducidade do direito ao lançamento, em face do que dispõe o art. 150, § 4º do CTN.

Em relação à Nota Fiscal nº 009920, aponta a Impugnante a emissão da Nota Fiscal nº 009935, visando corrigir erro na emissão do primeiro documento. De fato, ambas as notas fiscais possuem como destinatário a Prefeitura Municipal de Tatuí, contendo as mesmas informações quanto aos lacres e veículo transportador.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Muito embora não tenha sido cumprida a formalidade regulamentar, percebe-se que a segunda nota fiscal corrige o valor da primeira quanto ao valor unitário da tonelada (R\$ 890,00 x R\$ 849,00).

Sabendo-se que, por vezes, as regras formais são descumpridas quando se trata de remessa para órgão público pela necessidade de se ajustar com perfeição ao regime formal de contratação, entende-se que deve ser acatada a segunda nota fiscal como substituta da Nota Fiscal nº 009920.

Por sua vez, os documentos de nºs 001181 e 001182 se referem a remessa para empresa de construção civil. Muito embora a existência de nota fiscal emitida após a nota fiscal cancelada, não há qualquer indício de erro que tenha sido corrigido, uma vez que os documentos são idênticos.

O art. 147 da Parte Geraldo RICMS/02 assim dispõe:

Art. 147 - O documento fiscal só poderá ser cancelado antes de sua escrituração no livro próprio e no caso em que não tenha ocorrido a saída da mercadoria ou não se tenha iniciado a prestação do serviço, desde que integradas ao bloco ou ao formulário contínuo todas as suas vias, com declaração do motivo que determinou o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

Neste caso, como não foram cumpridas as formalidades exigidas pela legislação, e não existindo qualquer indicativo de substituição da nota fiscal cancelada, há de se manter as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação Prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da mencionada lei, por restar caracteriza a saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal.

A penalidade isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento), em face da reincidência constatada no PTA nº 01.000154309-85, com decisão irreversível publicada em 29/03/08, conforme documentos de fls. 585/591.

Por fim, cabe destacar que a multa isolada aplicada pelo Fisco encontra-se prevista na legislação tributária mineira, impondo-se a sua manutenção por força da regra contida no art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto 44.747/08, exceto quando o lançamento não lograr êxito quanto ao mérito.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria, para excluir: a) as exigências relativas ao período de 01/01/05 a 16/12/05 em face da decadência prevista no art. 150, § 4º do CTN; b) a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso V da Lei nº 6763/75 relativa aos seguintes documentos: 000137; 008105; 009228; 009230; 001388 e 001439; c) excluir as exigências relativas aos seguintes documentos do item "2" do AI: 008296; 008613; 000178; 009214; 009216; 010083 e 000010, relativos às remessas para empresas privadas; d) excluir as exigências relativas às devoluções realizadas por órgãos públicos; e) excluir as exigências relativas à Nota Fiscal 009920, do item "3" do Auto de Infração. Vencidos,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em parte, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam parcialmente procedente para manter as exigências relativas ao período de 01/01/05 a 16/12/05 e, ainda, as relativas as seguintes Notas Fiscais nº 009228, 008296, 008613, 000178, 010083, 000010 e 009920. Designado relator o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor). 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, 19 de abril de 2012.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Antônio César Ribeiro
Relator / Designado

ml

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.445/12/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000168052-81	
Impugnação:	40.010128955-39	
Impugnante:	Centro Oeste Asfaltos Ltda	
	IE: 301502442.01-11	
Origem:	DF/Betim	

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, 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.

Preliminarmente, a divergência se atém ao entendimento dos votos vencedores de ter se operado a decadência relativamente às exigências relativas ao período de 01/01/05 a 16/12/05, nos termos do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Essa norma estipula decurso de prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador para homologação do lançamento nas hipóteses em que o contribuinte apura e efetua o recolhimento do imposto sem o prévio exame da Fazenda Pública. Transcreve-se:

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.

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.

Situação e enquadramento diverso se encontra o sujeito passivo que não cumpre, ou cumpre em desacordo com a legislação tributária as suas obrigações,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ensejando a atuação do Fisco na apuração e conseqüente lançamento de ofício do crédito tributário.

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, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Assim, o prazo para a Fazenda rever o lançamento é o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional podendo, dentro deste interregno que a lei lhe concede, postular créditos que porventura entenda existentes.

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.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 20.425/11/1ª, 20637/11/1ª e 19626/10/3ª.

Outrossim, várias decisões judiciais endossam tal entendimento.

Dessa forma, entende-se inexistir decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente aos fatos geradores anteriores a 16/12/05.

Quanto ao mérito, a primeira irregularidade apurada pelo Fisco constitui emissão de documentos fiscais constando destinatário diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinou.

No que se refere à Nota Fiscal nº 009228 (fl. 21), a Autuada alega que realmente a mercadoria não foi entregue ao destinatário, tendo havido devolução da mercadoria, conforme declaração no verso da mesma (fls.22).

A mercadoria saiu da cidade de Igarapé/MG, sede da Autuada, com destino à cidade de Goiânia/GO.

Vê-se que no trajeto de ida há três carimbos de fiscalização, dois neste Estado e um no Estado de Goiás. Admitindo-se a tese da defesa, haveria de existir pelo menos algum deles no trajeto de volta e isso não ocorre.

Outro fato a destacar diz respeito ao destinatário. Na NF consta “GAE – Constr e Comércio Ltda”, enquanto que o carimbo relativo à pretensa devolução é da empresa Goiás Construtora Ltda. Note-se também que o informe quanto à devolução possui informação incompleta “Produto devolvido por estar fora das (sic) especificação conforme artigo”.

Dessa forma, não há como acatar como verdadeira a informação da Impugnante de ter havido devolução da mercadoria. Em sendo assim, há de se questionar, a quem a mercadoria foi realmente entregue? À empresa “GAE – Constr e Comércio Ltda”, à empresa Goiás Construtora Ltda ou qualquer outra empresa?

Correta, pois, a exigência fiscal da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso V da Lei nº 6.763/75 também em relação à Nota Fiscal nº 009228.

A segunda imputação fiscal consiste em apropriação de créditos de ICMS decorrentes de registro de notas fiscais que não correspondem a um recebimento de mercadoria.

A Fiscalização discrimina os vários motivos (fls. 41/52) pelos quais entende que há in casu simulação de devolução de mercadorias, destacando ainda as obrigações acessórias determinadas na norma regulamentar.

Os votos majoritários entenderam que a exigência da norma quanto ao carimbo do CNPJ não se faz coerente por ser este instrumento arcaico e de raro uso, em decorrência da utilização das ferramentas de informática da Receita Federal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre, entretanto, que as operações em questão ocorreram nos exercícios de 2005 e 2006, muito antes de existir o aprimoramento das ferramentas de informática da Receita Federal.

Outrossim, entende-se que a exigência do carimbo do Posto Fiscal, em época em que eles existiam em todo o Estado e funcionavam normalmente, não há de ser relevada, ainda mais quanto aliado a outras questões pontuais a que passamos a discorrer.

Para a Nota Fiscal de entrada nº 008296, constata-se que a Nota Fiscal de saída nº 008279 possui 5 (cinco) carimbos de posto fiscal na ida (dia 19/08/05 carimbado em Igarapé, Juatuba, Campos Altos e, dia 20/08/05, carimbado em Uberlândia e Goiás) e não possui nenhum carimbo de fiscalização na volta.

Relativamente à Nota Fiscal de entrada nº 008613 também não há a comprovação do retorno da mercadoria para o território mineiro. A Nota Fiscal de saída nº 008571 (fl. 72), bem como o CTRC respectivo (fl. 75) possuem carimbos de fiscalização de Minas Gerais na ida e nenhum carimbo de volta, sendo que existem 4 (quatro) postos fiscais no trajeto que se faz usualmente para o transporte.

Para a Nota Fiscal de entrada nº 000178, emitida na entrada das mercadorias vendidas pela Nota fiscal nº 008917 (fls. 83/84), a conclusão é a mesma: não há nenhum carimbo de fiscalização no retorno das mercadorias e nenhum outro elemento que comprovasse o alegado pela defesa.

As situações no retorno das mercadorias em relação às notas fiscais autuadas nºs 010083 e 000010 são as mesmas.

Corretas, portanto, as exigências em relação às Notas Fiscais nºs 008296, 008613, 000178, 010083 e 000010.

Por fim, há cobrança fiscal de cancelamento irregular de notas fiscais, contrariando o disposto no art. 147 da Parte Geral do RICMS/02, o que caracteriza a entrega de mercadorias sem documento fiscal.

Preliminarmente, há de salientar que o comprovante de entrega de mercadoria foi assinado, o que comprova seu recebimento (fl. 2121).

A Autuada menciona que a Nota fiscal nº 009920 foi emitida por necessidade de correção da nota fiscal (valor unitário). Entretanto, a tese da Impugnante não se sustenta.

Veja-se: a NF nº 9887, de 12/12/06, foi substituída pelas NF nº 9920 e nº 9921. A NF nº 9935 diz substituir a NF nº 9920. E a NF nº 9921? Não existe substituição para ela?

A conclusão que se obtém é que as operações da Impugnante com a Prefeitura de Tatuí não permitem descaracterizar a entrega das mercadorias, conforme recebimento no corpo da nota fiscal.

Por essas considerações, divirjo dos votos majoritários, julgando procedentes as exigências relativas ao período de 01/01/05 a 16/12/05 e, ainda, as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relativas às Notas Fiscais nº 009228, nº 008296, nº 008613, nº 000178, nº 010083, nº 000010 e nº 009920.

Sala das Sessões, 19 de abril de 2012.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**

CC/MIG