

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.304/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000197725-46
Impugnação: 40.010134626-28
Impugnante: PHARLAB Indústria Farmacêutica S/A
IE: 372738001.00-76
Proc. S. Passivo: Aloísio Augusto Mazeu Martins/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – VENDA PARA ENTREGA FUTURA. Constatada a saída de mercadorias, em operação de venda para entrega futura, sem a regular emissão das notas fiscais de entrega das mercadorias. Inobservância das disposições contidas no art. 306, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da mencionada lei.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS – VENDA PARA ENTREGA FUTURA. Constatada a saída de mercadorias, em operação de venda para entrega futura, sem a regular emissão das notas fiscais de entrega das mercadorias e sem a retenção e recolhimento do ICMS/ST. Inobservância das disposições contidas no art. 306, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o disposto no § 2º, inciso III do mesmo dispositivo da Lei nº 6.763/75.

Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre falta de emissão de notas fiscais de “remessa – entrega futura” nas vendas para entrega futura, no período de 01/01/10 a 31/12/11.

Foram exigidas as parcelas de ICMS, Multa de Revalidação simples e em dobro, previstas no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III do mesmo artigo, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.175/1.195 e requer, ao final, a procedência da peça de defesa.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 1.287/1.294, refuta as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.298/1.305, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração por suposto erro de premissa fática e ausência de motivação, afirmando haver inoccorrência do fato gerador do ICMS, o que tornaria a pretensão fiscal ilegal e arbitrária.

Destaca, ainda, a Defesa, que é imperativo que o lançamento contenha a descrição clara dos elementos relativos ao crédito tributário, o que entende não ter ocorrido.

No entanto, razão não assiste à Impugnante, pois o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. A infração à legislação tributária está perfeitamente tipificada e existe a citação dos dispositivos infringidos e indicação das penalidades.

Assim, todos os requisitos formais e materiais necessários para o aperfeiçoamento do lançamento, previstos no RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Destaca-se que o ato administrativo atacado foi praticado com observância de todos os princípios legais e regulamentares, especialmente no tocante à aplicação da legislação tributária vigente, estando revestido das formalidades necessárias à sua validação.

Certo é que, o motivo, que se caracteriza pela situação de direito ou de fato, em se tratando de lançamento tributário de ofício, é a prática de infração tributária, a qual foi descrita, demonstrada e comprovada.

Os atos de ofício praticados pelo Fisco de tributos, no sentido de iniciar a análise de livros e documentos fiscais e promover o lançamento tributário carregam por eles mesmos a motivação administrativa, consubstanciada no poder-dever da Administração Pública de fiscalizar os procedimentos dos contribuintes.

Trata-se dos atos de império, que se caracterizam pelo poder de coerção da Administração Pública, neste caso, sob os auspícios do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se que a atuação dos Auditores da Fazenda Pública decorre das prerrogativas do cargo, e no caso dos autos, em decorrência da Ordem de Serviço nº 08.120004992-23, expedida pela autoridade competente, conforme registro no Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02).

Como ressalta Carvalho Filho (2008 – p. 38), dos poderes administrativos outorgados aos agentes do Poder Público emanam duas ordens de consequência: a irrenunciabilidade e a obrigatoriedade do seu exercício.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

A autuação versa sobre falta de emissão de notas fiscais de “remessa – entrega futura” decorrentes das vendas para entrega futura, no período de 01/01/10 a 31/12/11.

As notas fiscais emitidas, tendo como natureza de operação “simples faturamento para entrega futura”, encontram-se relacionadas no “Anexo I” (fls. 21) e os espelhos das notas fiscais eletrônicas compõem o “Anexo IV” (fls. 31/162).

Considerando que as notas fiscais de simples faturamento foram emitidas sem destaque do ICMS, e diante da ausência das notas fiscais de remessa dos produtos, exige o Fisco o ICMS devido na operação própria, bem como a parcela relativa à retenção do ICMS/ST, apurado no “Anexo II” (fls. 22/29).

Argumenta a Impugnante, em sua defesa, que não ocorreu a necessária circulação dos produtos farmacêuticos a ensejar o preenchimento do aspecto material da hipótese de incidência do ICMS e que a obrigação de circular as mercadorias deu lugar à obrigação de restituir em pecúnia, mediante pagamento único dos valores adiantados.

De acordo com a linha de raciocínio da Autuada, diante do não cumprimento do contrato em relação à entrega dos produtos, decidiram as partes firmar distrato ao contrato de compra e venda, estipulando prazo futuro para devolução dos valores recebidos pela Impugnante, a título de adiantamento.

Alega, ainda, que, em decorrência de acordo entre as partes, fixou-se como data de devolução dos valores os dias 14 de novembro e 18 de dezembro de 2013.

Os documentos trazidos aos autos, no entanto, não são suficientes para demonstrar e comprovar as alegações, conforme pretendido pela Impugnante. Proporcionam, sim, conclusões em sentido oposto.

A própria Impugnante admite que emitiu as notas fiscais de faturamento antecipado, deixando de emitir as respectivas notas fiscais de “remessa - entrega futura”, com destaque do ICMS, na efetiva entrega das mercadorias.

Nesse contexto, assim determina a legislação:

RICMS/02 – Anexo IX

Art. 305. Nas vendas para entrega futura, poderá ser emitida nota fiscal sem destaque do ICMS, mencionando-se no documento que a emissão se destina a simples faturamento, com imposto sendo

debitado por ocasião da efetiva saída da mercadoria.

Art. 306. Por ocasião da efetiva saída, global ou parcial, da mercadoria, o vendedor emitirá nota fiscal em nome do adquirente, com destaque do valor do imposto, quando devido, observado especialmente o disposto nos artigos 43, 44 e 50 deste Regulamento, indicando, além dos requisitos exigidos, como natureza da operação: "Remessa - entrega futura", e o número, a série, a data e o valor da nota fiscal emitida para fins de faturamento.

Não procede a alegação de que as operações não teriam ocorrido, pois, como noticiam os autos, efetivamente a Impugnante recebeu pelas mercadorias vendidas ao efetuar o saque ou desconto das duplicatas referentes às notas fiscais de faturamento antecipado.

Ora, a duplicata é um título de crédito disciplinado pela Lei nº 5.474/68, obrigando todos aqueles sujeitos à legislação nacional, ao cumprimento de suas disposições.

Nesse sentido, dispõe o art. 2º da referida lei, que, "No ato da emissão da fatura, dela poderá ser extraída uma duplicata para circulação com efeito comercial, não sendo admitida qualquer outra espécie de título de crédito para documentar o saque do vendedor pela importância faturada ao comprador".

Por ser um título formal, para sua validade, são exigidos os seguintes requisitos:

- I - a denominação "duplicata", a data de sua emissão e o número de ordem;
- II - o número da fatura;
- III - a data certa do vencimento ou a declaração de ser a duplicata à vista;
- IV - o nome e domicílio do vendedor e do comprador;
- V - a importância a pagar, em algarismos e por extenso;
- VI - a praça de pagamento;
- VII - a cláusula à ordem;
- VIII - a declaração do reconhecimento de sua exatidão e da obrigação de pagá-la, a ser assinada pelo comprador, como aceite, cambial;
- IX - a assinatura do emitente.

A fatura, por sua vez, essencial para emissão da duplicata, pressupõe a existência de contrato de compra e venda mercantil entre as partes, cujas mercadorias já tenham sido entregues ou despachadas ao comprador pelo vendedor, é o que dispõe o art. 1º da Lei nº 5.474/68.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, precedida de um contrato de compra e venda, entregue a mercadoria ou realizado o seu despacho, poderá o vendedor emitir a fatura e, após essa, a respectiva duplicata, tanto que um dos requisitos dessa é o número da fatura.

Com efeito, observa-se que a duplicata representa uma compra e venda já concretizada, caracterizada pela emissão de fatura e entrega ou o despacho das mercadorias que a origina.

Não é possível, portanto, o saque de duplicata emitida com base em contrato de compra e venda para entrega futura, cuja tradição da mercadoria ainda não se concretizou. Se houve o saque de duplicata, e isso é fato incontroverso, é forçoso concluir que houve a venda e entrega/circulação das mercadorias.

A Impugnante alega que, por “questões de cunho comercial”, os prazos assinalados para entrega dos produtos farmacêuticos não foram cumpridos, motivo pelo qual as partes envolvidas optaram por firmar termos de distrato aos contratos de compra e venda com entrega futura, no qual se comprometeu a restituir as compradoras o montante integral dos valores adiantados, ao invés de proceder a entrega dos produtos.

O conjunto de documentos e informações, no entanto, demonstram outra verdade. A Impugnante anexou cópia dos contratos de compra para entrega futura, entretanto, tais contratos não possuem registro público, assim como os distratos e termos aditivos anexados aos autos, não podendo ser oponíveis a terceiros.

O art. 221 do Código Civil trata da transmissão creditícia ou de direitos, estabelecendo as formalidades necessárias, dentre elas o registro público, na hipótese de ser oponível a terceiros, *in verbis*:

Art. 221 - O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor, mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Parágrafo único - A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Nesse diapasão, tem-se que o contrato cria obrigações entre as partes, mas, para que tais obrigações possam atingir terceiros, é necessário que tenha registro público.

Ademais, diversas outras irregularidades podem ser constatadas nos citados documentos, conforme destaques a seguir:

- conforme pontua o Fisco em sua manifestação fiscal, como atividade preparatória ao lançamento, a Impugnante foi intimada do início do procedimento fiscal exploratório, previsto no inciso II do art. 66 do RPTA, em 08/11/12 e isso não é controverso.

- o contrato apresentado pela Impugnante, sem registro público em cartório, possuía vigência para o dia 16/11/12, oito dias depois do início dos trabalhos de fiscalização (ação exploratória).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- embora os contratos aparentem terem sido celebrados em 2010, o reconhecimento da firma da vendedora, elemento público caracterizador de sua contemporaneidade, somente foi realizado em 20/11/12, também após os inícios dos trabalhos de fiscalização (ação exploratória).

- os contratos apresentados, bem como os Termos de Distrato, além de não possuírem registro público em cartório, não possuem identificação dos signatários das empresas adquirentes das mercadorias nem a requerida assinatura das testemunhas.

Além do mais, muito embora a Impugnante não tenha mencionado o motivo da alegada não entrega das mercadorias, limitando-se a afirmar que foi por questões de cunho comercial, parece, no mínimo, estranho que um cliente (empresa) compre uma quantidade grande de mercadorias, pague pelas compras e, no final, não receba a mercadoria, concedendo um prazo elástico para devolução dos valores pagos, sem qualquer ressarcimento econômico-financeiro, especialmente em época de recessão econômica. E nem foi comunicado ao Fisco o alegado desfazimento do negócio, conforme requer a legislação de regência.

Na tentativa de provar que a mercadorias efetivamente não foram entregues, a Impugnante apresenta diversos DANFES, constando a data de saída da mercadoria em 12/07/13 (fls. 1.225/1.238), entretanto eles não conferem com as notas fiscais eletrônicas, não devendo ser considerados.

Depreende-se, do disposto no § 1º da Cláusula Primeira do Ajuste SINIEF nº 07/05, que o DANFE é mera interface gráfica simplificada da NF-e, contendo a chave de acesso para facilitar a sua captura e consulta, de modo a permitir a confirmação das informações nela constantes. Veja-se:

Cláusula primeira Fica instituída a Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, (...) em substituição:

I - à Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

(...)

§ 1º- Considera-se Nota Fiscal Eletrônica - NF-e o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela administração tributária da unidade do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador.

Assim, o DANFE deve espelhar todas as informações da NF-e, não sendo permitido que nele sejam lançadas informações diversas, inclusive quanto à data de saída da mercadoria, de modo que a NF-e não fique diferente do DANFE.

Note-se que as datas de saída foram lançadas extemporaneamente, a partir do protocolo de autorização para uso, de 12/07/13.

Nos termos do art. 307 do Anexo IX do RICMS/02, a Autuada deveria ter formalmente comunicado ao Fisco o desfazimento dos negócios, fato que não ocorreu no caso em análise. A regra assim está posta:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 307 - Sendo desfeita a venda antes da efetiva saída da mercadoria, o fato será formalmente comunicado à repartição fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito.

A Impugnante se confunde ao afirmar que o simples fato de não ter cumprido uma obrigação acessória, não seria o bastante para se impor uma penalidade por descumprimento de obrigação principal. É que a Impugnante foi autuada por ter deixado de emitir notas fiscais de “remessa – entrega futura”, com destaque do ICMS, nos termos do art. 306 do Anexo IX do RICMS/02.

Nesse caso, a ausência da informação ao Fisco, a tempo e modo, vem confirmar o ilícito apontado (descumprimento de obrigações acessória e principal), e a alegação de mero esquecimento (algo natural) não é plausível para um estabelecimento com departamento contábil, que deve conhecer e cumprir suas obrigações legais.

Além do mais, ao se analisar as informações prestadas pela Impugnante em atendimento ao Termo de Intimação nº 002/13, constata-se que as duplicatas foram recebidas em valores e datas que indicam a entrega parcelada da mercadoria.

Com efeito, verifica-se, por exemplo, conforme planilha de fls. 165/167, que, para a Nota Fiscal nº 5712, emitida em 12/04/10, no valor de R\$ 36.852,00, foram emitidas 5 (cinco) duplicatas, no valor individual de R\$ 7.370,40, tendo sido informada a contabilização de 4 (quatro) delas, nos dias 02/07/10, 12/07/10, 22/07/10 e 02/08/10.

Assim, considerando que os documentos trazidos aos autos pela Impugnante não comprovam suas alegações, reputa-se caracterizada a infração, em face do disposto no art. 136 do RPTA, que assim dispõe:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas, constantes do lançamento impugnado, encontram-se perfeitamente descritas nos diplomas legais e indicados no Auto de Infração de fls. 15/17.

Ao contrário do que alega a Impugnante, o procedimento fiscal não se baseou em presunções, mas em registros lançados na escrita contábil do estabelecimento.

Os argumentos doutrinários e as decisões judiciais citadas pela Autuada para fundamentar o seu entendimento a respeito do conceito de circulação jurídica de mercadoria ou acerca da legalidade em matéria tributária não se prestam a invalidar o feito fiscal.

Com relação ao acórdão citado pela Autuada, para traçar o conceito de “Venda pra entrega futura”, tal decisão vem corroborar o presente trabalho fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente às alegações de inconstitucionalidade das penalidades aplicadas, cumpre destacar o óbice contido no art. 110 do RPTA, uma vez que as sanções foram aplicadas nos termos da lei vigente.

Por fim, ressalte-se que foi indeferido o requerimento de juntada de documento protocolizado no CC/MG em 27/11/13, sob o nº 14.120, pois a pretensa prova, intitulada cópia do cheque BB853618, além de extemporânea/preclusa, não comprova registro contábil da operação nem mesmo registro financeiro, o que demonstrariam os livros contábeis, extrato e microfilme do mencionado cheque, supostamente compensado em pagamento de restituição ao cliente DISMEGA, em nada contribuindo, a pretensa juntada, para a busca da verdade material.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documento protocolizado no CC/MG em 27/11/2013. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Bruno Sartori de Carvalho Barbosa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Ricardo Capucio Borges.

Sala das Sessões, 03 de dezembro de 2013.

Fernando Luiz Saldanha
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator

R