

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.919/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000165042-22
Impugnação: 40.010129018-90
Impugnante: Rossetti Equipamentos Rodoviários Ltda
IE: 067671791.00-29
Proc. S. Passivo: Jésus Natalício de Souza/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - VALOR INFERIOR AO EFETIVO - ARBITRAMENTO. Imputação fiscal de venda de mercadorias acobertadas por notas fiscais consignando base de cálculo inferior à ocorrida na realidade, acarretando, após arbitramento, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, o valor da multa isolada deve ser reduzido para o percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com fulcro na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN.

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO - LOCAL DA OPERAÇÃO/VENDA DIRETA A CONSUMIDOR FINAL. Constatada venda de mercadoria a consumidor final, realizada pela Autuada, estabelecida em Minas Gerais, sendo a mercadoria remetida diretamente ao comprador por estabelecimento da mesma empresa, situado em outra Unidade da Federação. Considera-se, no caso, saída da mercadoria do estabelecimento mineiro, conforme disposto no inciso VI do § 2º do art. 6º da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Entretanto, a exigência do ICMS deve se limitar ao percentual de 6% (seis por cento) sobre a base de cálculo constante no Anexo III.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, decorrente das seguintes irregularidades:

1) consignação em documento fiscal de base de cálculo inferior à real para produtos com as mesmas especificações, acarretando, após arbitramento, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75;

2) saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal por terem sido emitidos documentos fiscais por estabelecimento localizado em outra Unidade da Federação, acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 3.637/3.656, acompanhada dos documentos de fls. 3.668/4.591, alegando em apertada síntese que:

- o crédito tributário anterior a 24/12/10 foi fulminado pela decadência, já que, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, caso do ICMS, o Fisco disporia de apenas 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para constituir a exigência fiscal, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional;

- não foi observado o disposto no § 1º, art. 93 do RPTA, que determina que a intimação do Auto de Infração deve ser feita pessoalmente ao sujeito passivo, já que, apesar de o auto de infração ter sido lavrado em 31/03/10, o sujeito passivo foi intimado por AR no apagar das luzes de 2010;

- no mérito, destaca que o Conselho de Contribuintes já se pronunciou sobre a matéria conforme Acórdãos nºs 19.393/11/2ª e 19.426/11/2ª reconhecendo que seus produtos são vendidos sob encomenda e, cada um, em conformidade com a especificação do cliente, não cabendo o arbitramento de preços conforme desejo do Agente Fiscal;

- todos os fatos delineados pelo Fisco são frutos de convicção íntima do Agente Fiscal e não refletem a verdade real, pois, antes de obter as respostas dos parcos 30 (trinta) clientes da Impugnante, para que o Fisco solicitou informações, o Auto de Infração já estava pronto, ou seja, os valores segundo o intimo convencimento do Agente do Fisco Estadual já estavam calculados, o que tornaria despendioso tamanho desgaste dos clientes;

- alguns produtos são fabricados por meio de projetos desenvolvidos especialmente para determinado cliente, com dimensões especiais e para aplicações específicas, fato que, por si só, implica em aumento de preço, não podendo ser comparados com outros produtos que, muito embora tenham a mesma descrição e capacidade de carga, não são iguais;

- existem produtos que são vendidos para clientes para experimentação e aprimoramento de projetos, onde, basicamente, apenas se recupera o preço do material aplicado no equipamento e, depois da aprovação passa a ser comercializado com margens normais;

- a diferença de preços entre os produtos pode ser comprovada pelos documentos em anexo, em que vários detalhes de fabricação os tornam diversos, além é obvio das variações advindas de diferentes condições de negociação com clientes, em razão da grande concorrência, quando o comprador procura obter o melhor valor, e a empresa se vê obrigada a reduzir a margem do produto;

- as demais diferenças entre parâmetros e produtos revelam apenas detalhes de fabricação e condições comerciais, como pneus e outros detalhes especiais demandados pelos clientes;

- a suposta eleição errônea do sujeito ativo não se verificou, pois as notas fiscais emitidas pela empresa de Guarulhos, os produtos foram lá fabricados e faturados, inexistindo nos autos prova produzida pelo Fisco que demonstre o contrário, portanto, são operações regulares sem qualquer eleição errônea de sujeito ativo;

- a multa isolada exigida não encontra respaldo legal, já que não há que se falar em arbitramento de valores com base no peso do produto, pois, um produto com mesmo peso, pode, por exemplo, sair da fábrica com pneus fornecidos pelo encomendante, ou serem fornecidos pela Impugnante, fato, que, por si só, pode representar uma grande diferença no valor final, partindo da premissa que cada pneu custa em média R\$ 1.500,00 e podem chegar a 16 nos semirreboques.

Ao final, requer a insubsistência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 4.601/4.624, refuta as alegações da defesa, inclusive em relação a cada exemplo citado e pede a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 4.630/4.643, opina pela procedência parcial do lançamento para manter apenas as exigências relacionadas à Nota Fiscal nº 041146 (fls. 1.887), mas não em relação à diferença lançada pelo Fisco de R\$ 25.000,01 (fls. 50) e sim, sobre a diferença de R\$ 21.900,00, nos termos da informação prestada às fls. 3.120/3.127 pela empresa Transportes Sarzedo Ltda.

Da Instrução Processual

A 2ª Câmara de Julgamento, na sessão do dia 25/10/11, converte o julgamento em diligência para que a Fiscalização demonstre como ficaria o crédito tributário em relação à irregularidade de emissão de documentos fiscais por empresa de mesma titularidade estabelecida em outra UF, na hipótese de se abater o imposto da "operação interestadual", de forma que seja adotada a alíquota de 12% (doze por cento) sobre a diferença do custo da mercadoria produzida e o valor da operação, visto que, nesse caso, as alíquotas interna e interestadual são coincidentes.

A respeito da solicitação da Câmara de Julgamento, o Fisco se manifesta às fls. 4.647/4.648, esclarecendo que a alíquota adotada para o cálculo do imposto exigido no item 2 do Auto de Infração foi a de 18% (dezoito por cento) e não a de 12% (doze por cento). Na oportunidade traz novas considerações sobre a exigência fiscal do item 1, às fls. 4.648/4.653, juntando os documentos de fls. 4.654/4.692.

Intimada sobre o resultado da diligência, a Impugnante se manifesta às fls. 4.697/4.701, juntando cópia dos Acórdãos nºs 19.393/11/2ª e 19.426/11/2ª (fls. 4.702/4.736).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco volta a se manifestar às fls. 4.738/4.739 afirmando que os argumentos trazidos pela defesa da Autuada não passam de conjecturas, já que não foram apresentadas quaisquer provas das suas alegações.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 4.741/4.742, analisando a resposta dada pelo Fisco à diligência da Câmara de Julgamento, opina pela procedência parcial do lançamento para manutenção apenas das exigências relativas ao Anexo III (fls. 69), porém com aplicação do percentual de 6% (seis por cento) sobre a base de cálculo, a título de ICMS, e respectiva multa de revalidação.

Do Pedido de Vista

Em sessão realizada no dia 02/04/13, decidiu a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 11/04/13.

Na oportunidade, ficou proferido o voto da Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) que, em preliminar, rejeitou as prefaciais arguidas e, no mérito, julgou parcialmente procedente o lançamento para manter apenas as exigências relativas ao Anexo III (fls. 69), porém com aplicação do percentual de 6% (seis por cento) sobre a base de cálculo, a título de ICMS, e respectiva multa de revalidação.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante argui, em preliminar, irregularidade nas intimações do Auto de Infração por meio dos correios, via Aviso de Recebimento (AR) e, por Edital, ao entendimento de que deveria se dar pessoalmente nos termos do disposto no art. 93, § 1º do RPTA.

Sem razão a Autuada. No caso dos autos, o que se tem é que ocorreram 02 (duas) intimações. A primeira no dia 24/12/10, por meio de Aviso de Recebimento (AR), conforme atesta a cópia de consulta feita ao sítio dos Correios de fls. 3.633 e, a segunda, por meio de Edital publicado no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais, cópia às fls. 3.634.

Assim estabelece a legislação que rege a matéria:

Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, **a critério da Fazenda Pública Estadual**, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial.

§ 1º Quando o destinatário se encontrar em local ignorado, incerto ou inacessível ou ausente do território do Estado, ou quando não for possível a intimação por via postal, inclusive na hipótese de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

devolução pelo correio, a intimação será realizada mediante publicação no órgão oficial.

(...) (Grifou-se).

Verifica-se, sem qualquer esforço, que o dispositivo retrocitado informa as formas em que o sujeito passivo será intimado sem determinar uma ordem de preferência. O critério é da Fazenda Pública Estadual.

Noutra feita, reclama, ainda, do arbitramento feito pelo Fisco com base em amostragem de documentos e informações coletadas junto a poucos clientes da empresa.

A controvérsia dessa questão como está afeta ao mérito, será tratado adiante.

Ressalte-se que o Auto de Infração em comento foi lavrado pelo Fisco contendo todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações e o valor do imposto exigido. Foram citados os dispositivos infringidos, as penalidades e observados todos os requisitos formais e materiais previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Ressalte-se, ainda, que a Autuada entendeu perfeitamente do que estava sendo acusada e, se defendeu no prazo estabelecido pela legislação, mostrando que a intimação por edital não lhe trouxe nenhum prejuízo.

Desse modo, rejeita-se a arguição de nulidade.

Do Mérito

Como relatado, trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006 decorrente da consignação em documento fiscal de base de cálculo inferior à real para produtos com as mesmas especificações e, saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal por terem sido emitidos documentos fiscais por estabelecimento localizado em outra Unidade da Federação.

As exigências fiscais são do ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6.763/75.

De início, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar o crédito tributário correspondente às operações havidas no período de 01/01/05 a 24/12/05, com base no que dispõe o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN.

O dispositivo retrocitado 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, 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 Pública 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 Pública 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).

Destaca-se que este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expirou em 31/12/10, nos termos do disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi intimada da lavratura do Auto de Infração (AI), por meio de Aviso de Recebimento (AR), em 24/12/10, conforme fls. 3.633, e por Edital publicado no dia 29/12/10, fls. 3.634.

Com relação ao mérito propriamente dito, têm-se que no item 1 do Auto de Infração a acusação fiscal é de consignação em documento fiscal, nos exercícios de 2005 e 2006, de base de cálculo inferior à real para produtos com as mesmas especificações e peso.

A imputação encontra-se explicitada no Relatório Fiscal às fls. 12/16, sendo que o demonstrativo do crédito tributário consta da planilha com a recomposição da conta gráfica de fls. 10/11.

Ressalta-se que a questão tratada neste item já foi objeto de outros 03 (três) Autos de Infração lavrados pelo Fisco (PTAs nºs 01.000142398-66, 01.000159862-15 e 01.000163746-04) apreciados por esse CC/MG, cujos Acórdãos são 17.032/05/3ª, 19.426/11/2ª e 19.393/11/2ª, respectivamente. No primeiro PTA (01.000142398-66), a constatação do subfaturamento se deu por meio de documentos extrafiscais (Relatórios Gerenciais) apreendidos no estabelecimento da Autuada.

No caso em análise, o Fisco analisando a escrita contábil da empresa autuada, livro Razão Analítico, constatou lançamentos a título de “Adiantamentos” e “Devolução de Adiantamentos”. Esses valores encontram-se exemplificados nas planilhas elaboradas pelo Fisco (fls. 172/187) e nas cópias do livro Razão Analítico da Autuada (fls. 188/261).

Diante dessa constatação e, por conhecer o *modus operandi* da Contribuinte (em especial os documentos extrafiscais apreendidos que comprovaram a prática de subfaturamento, no caso do PTA nº 01.000142398-66), o Fisco a intimou, em 03 (três) oportunidades, a apresentar os “pedidos de vendas”, os recibos dos valores contabilizados como “Adiantamentos” e “Devolução de Adiantamentos” e extratos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bancários das contas nos bancos Bradesco e Mercantil, referentes ao período fiscalizado.

A primeira intimação, por meio de AIAF em 26/01/10, (fls. 02), não foi atendida, o que motivou a lavratura do AI nº 01.000162242.96 por descumprimento de obrigação acessória, o qual, segundo o Fisco, foi quitado. Já para a segunda intimação, ocorrida em 08/03/10, (fls. 164/165), a Impugnante limitou-se a informar que não podia apresentar os documentos solicitados, uma vez que no caso dos “pedidos de venda” esses não tinham existência física por serem excluídos do sistema logo após a sua emissão. Não acrescentando nenhuma justificativa para o caso dos recibos de “Adiantamentos” e “Devolução de Adiantamentos”.

Com relação à terceira intimação recebida em 19/04/10 (fls. 3.627/3.628) não houve manifestação da Impugnante.

Com a negativa de apresentar os documentos, o Fisco solicitou a 34 (trinta e quatro) clientes da Autuada informações e documentos com o objetivo, em especial, de aferir a contrapartida na escrita contábil dessas empresas dos lançamentos constantes no livro Razão da Autuada a título de “Adiantamentos” e “Devolução de Adiantamentos”. As informações e os documentos apresentados encontram-se às fls. 2.711/3.626.

Analisando as informações, o Fisco constatou total desencontro entre a escrita contábil da empresa autuada e a dos seus clientes, ou seja, apesar de haver lançamentos no livro Razão da Impugnante de valores recebidos como “Adiantamentos” e de “Devolução de Adiantamentos” em nome dessas empresas, diversas delas informaram que não houve adiantamentos, bem como nos livros contábeis delas não havia qualquer registro de “devolução de adiantamentos”.

Por sua vez, a empresa Transportes Sarzedo Ltda, atendendo a intimação do Fisco, prestou os esclarecimentos constantes às fls. 3.120/3.127, onde afirma que a importância de R\$ 21.900,00 (vinte e um mil e novecentos reais), constante no livro Razão da Autuada como sendo adiantamento dessa mesma empresa (fls. 235), foi paga antecipadamente na compra do equipamento faturado pela Nota Fiscal nº 041146, cópia às fls. 1.887, mas que esse valor não constou do referido documento fiscal.

Dessa forma, o Fisco utilizando da presunção de que os valores contabilizados como adiantamentos não fizeram parte dos valores faturados e, ainda, com a recusa na apresentação dos respectivos pedidos para comprovação do valor da operação, arbitrou a base de cálculo, utilizando-se como parâmetro os preços praticados pelo próprio estabelecimento autuado.

Para tanto, agrupou todas as notas fiscais emitidas contendo equipamentos com as mesmas especificações (código do produto, descrição, dimensões e peso) e adotou o maior valor como parâmetro para a base de cálculo. Entretanto, como para um mesmo equipamento há alterações de “peso”, o Fisco considerou esse fato como relevante e o agrupamento foi feito tendo como base, além dos outros dados (código do produto, descrição e dimensões), o elemento “peso”.

As planilhas de fls. 17/68 (Anexos I e II) contêm os dados das notas fiscais, com o valor arbitrado, a diferença e o ICMS exigido, enquanto que nos quadros de fls.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

70/156 consta o agrupamento feito por “peso” de equipamento com a informação de qual nota fiscal foi adotado o valor para arbitramento.

Assim, por exemplo, no caso do equipamento “CB 4M3 AI 1C STD 3400X2200X540”, com peso de 1.900 kgs (fls. 70), foi utilizada a Nota Fiscal nº 032542 no valor de R\$ 17.500,00, sendo esse o valor adotado como parâmetro para as demais notas fiscais.

A Impugnante alega em sua defesa que seus produtos são vendidos sob encomenda e, cada um, em conformidade com a especificação do cliente, não cabendo o arbitramento de preços a partir de especificações idênticas de equipamentos, como quer o Fisco.

No entanto, o fato é que o Fisco utilizou-se de uma presunção de que os valores lançados no livro Razão da Impugnante como adiantamentos de clientes não compuseram a base de cálculo nas notas fiscais de saídas.

Assim, para afastar a presunção imputada, bastaria que a Impugnante tivesse apresentado os documentos solicitados nas diversas intimações, conforme referenciadas acima e, como não fez, restou ao Fisco a aplicação da presunção de que trata o art. 53, inciso VI da Lei n.º 6.763/75, a saber:

Art. 53. o valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

(...)

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, nem mesmo aumento da base de cálculo.

Importante também destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte da Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção fiscal.

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de

aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.

Maria Rita Ferragut, em sua obra “Presunções no Direito Tributário”, assim se manifesta sobre a questão da utilização de presunções pelo Fisco:

O arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços e atos jurídicos poderá validamente ocorrer sempre que o sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado:

- não prestar declarações ou esclarecimentos;
- não expedir os documentos a que esteja obrigado; e
- prestar declarações ou esclarecimento que não mereçam fé ou expedir documentos que também não a mereçam.

No entanto, não basta que algum dos fatos acima tenha ocorrido, a fim de que surja para o Fisco a competência de arbitrar: *faz-se imperioso* que, além disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique *completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico*.

Assim, o agente não poderá deter-se a uma provável impossibilidade de descoberta da verdade material; deverá constatar a completa inviabilidade de se obterem dados confiáveis a partir de uma investigação.

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

Assim, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Portanto, corretas as exigências fiscais de ICMS e multa de revalidação para esse item do Auto de Infração.

Ainda, nesse item, o Fisco exigiu a Multa Isolda capitulada no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6.763/75, no percentual de 40% (quarenta por cento), *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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Legítima a imposição de multa isolada à Impugnante nos termos do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, não havendo dever ou mesmo possibilidade de análise da vontade do agente por parte do Fisco. Entretanto, em face da alteração promovida pela Lei nº 19.978/11 no referido dispositivo, necessários se fazem alguns ajustes na exigência no tocante a essa penalidade.

Com efeito, a partir de 01/01/12, o dispositivo em questão foi alterado pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978/11, ficando, assim, a nova redação:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Portanto, da análise dos referidos dispositivos, observa-se que na situação das acusações fiscais em que houve consignação a menor da base de cálculo nos respectivos documentos fiscais, a conduta se amolda perfeitamente à alínea "c" do art. 55, inciso VII em sua redação atual.

Dessa forma, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), entende-se que deve ser aplicado esse dispositivo alterado pela lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Da imputação de emissão de documentos fiscais por empresa de mesma titularidade estabelecida em outra Unidade da Federação

Cuida essa acusação da imputação de emissão documento fiscal por estabelecimento de mesma titularidade localizado em outra Unidade da Federação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relativamente a operações realizadas pela Autuada, acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

O relatório analítico sobre a irregularidade encontra-se disposto às fls. 15 dos autos, sendo que a demonstração das exigências se encontra-se no Anexo III (fls. 69).

De acordo com as declarações dos destinatários das operações, objeto deste item do lançamento, elas foram realizadas junto ao Contribuinte mineiro, ora Impugnante, com exceção de uma.

A VMC – LOCAÇÃO DE VEÍCULOS DE CARGA LTDA declara, às fls. 3.455/3.456, que realizou as negociações de compra das mercadorias constantes das Notas Fiscais nº 016265, 018835, 019252 e 019253 junto à Autuada em Betim-MG.

Contudo, em relação à Nota Fiscal nº 015833, a “VMC” declara que adquiriu o bem junto à empresa “Rossetti”, sem, entretanto, precisar em qual estabelecimento (vide fls. 3.487).

A empresa BELOSANTA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA declara, às fls. 3.583, que as mercadorias constantes das Notas Fiscais nº 017232, 017233, 017667 e 017668 foram compradas e retiradas no estabelecimento da ora Autuada em Betim-MG.

Por sua vez, a empresa TRANSPORTES NOVA ERA LTDA declara, às fls. 3.625, que negociou e retirou no estabelecimento da Autuada, em Betim-MG, as mercadorias constantes das Notas Fiscais nº 016136, 016137 e 016600.

É fato, pois, que todas as operações, com exceção de uma, entendendo-se por operações todas as negociações mercantis realizadas com os consumidores finais, foram promovidas pelo estabelecimento da ora Autuada, situado em Betim, Minas Gerais, ou seja, o estabelecimento mineiro é que procedeu à venda das mercadorias para os consumidores estabelecidos em Minas Gerais.

Na impugnação interposta, a Autuada não questiona tal caracterização, não obstante sustentar que as mercadorias teriam sido produzidas no Estado de São Paulo.

Destaca-se que nessas situações fáticas que ensejaram o lançamento desse item do Auto de Infração, existe um mecanismo legal no que se refere à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, de proteção às unidades federadas contra a indevida distribuição da receita do ICMS.

Para entender melhor tal afirmação, necessário se faz uma análise mais detida da legislação pertinente.

A Constituição da República delega a lei complementar a competência para fixar, para efeito de cobrança do ICMS e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 87/96 assim define:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

a) o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador;

Por sua vez, a lei ordinária mineira que disciplina o ICMS estabelece:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Verifica-se, pois, que o inciso VI do art. 6º da Lei nº 6.763/75 define que ocorre fato gerador do imposto na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte.

O § 1º do citado artigo prevê a equiparação da saída supra com a transmissão da propriedade da mercadoria ou bem, ou de título que os represente, quando estes não transitarem pelo estabelecimento do transmitente:

§ 1º - Equipara-se à saída a transmissão da propriedade da mercadoria ou bem, ou de título que os represente, quando estes não transitam pelo estabelecimento do transmitente.

Nessa mesma linha, previu § 2º, inciso VI do mesmo artigo, que nos casos alcançados pela autuação em questão, considera-se que a mercadoria tenha saído do estabelecimento mineiro, no intuito de caracterizar a ocorrência de outro fator gerador referente à operação sob análise:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - Para efeito desta lei, considera-se:

(...)

VI - saída do estabelecimento situado em território mineiro a mercadoria vendida a consumidor final e remetida diretamente para o comprador por estabelecimento do mesmo contribuinte localizado fora do Estado;

A conclusão da caracterização mencionada está alicerçada a partir da interpretação teleológica e lógico-sistemática do artigo 6º citado. Entende-se que o parágrafo deva ter pertinência com a previsão do artigo, o qual trata objetivamente das situações onde ocorre o fato gerador da obrigação tributária do imposto.

Nesse sentido, a lei ordinária estadual respeita o fato gerador ocorrido no estabelecimento remetente da mercadoria mas reserva, por ficção jurídica, outro fato gerador do imposto na situação em foco, qual seja, quando existe o negócio jurídico de venda no estabelecimento mineiro, sendo a mercadoria encaminhada diretamente para o comprador por estabelecimento do mesmo titular situado em outra Unidade da Federação.

Percebe-se que a lei ordinária estadual está em perfeita consonância com as previsões das legislações hierarquicamente superiores.

A Lei Complementar 87/96 prevê a responsabilidade do estabelecimento transmissor pelo pagamento do imposto, ainda que a mercadoria vendida não transite por ele:

Art. 11 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

c) o do estabelecimento que transfira a propriedade, ou o título que a represente, de mercadoria por ele adquirida no País e que por ele não tenha transitado;

Prevê, ainda, a Lei Complementar 87/96 a ocorrência do fato gerador do imposto na situação supra:

Art. 12 - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmissor;

Verifica-se, pois, a coerência lógica da legislação do imposto. É justamente o caso em tela.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroborada está, pois, a responsabilidade do estabelecimento mineiro pelo pagamento do imposto na saída, ainda que simbólica, da mercadoria do estabelecimento.

Se a lei assim não dispusesse, estar-se-ia ferindo a previsão constitucional relativamente à distribuição da receita do ICMS nas operações interestaduais.

A Constituição da República prevê, nas operações que destinem mercadorias a consumidor final, localizado em outro Estado, a adoção da alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto e a adoção da alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte do imposto:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

Subentende-se, *in casu*, que, como o negócio mercantil foi realizado pelo estabelecimento mineiro, dever-se-ia ocorrer operação interestadual entre os estabelecimentos da empresa.

Evidencia-se, neste momento, a necessidade de definir-se qual imposto é devido ao Estado de Minas Gerais nas operações sob análise.

Tratando-se de ficção jurídica legal, deve-se entender que ao se exigir na situação em foco o ICMS para o Estado de Minas Gerais, não pode o Fisco abster-se de “compensar” o ICMS que seria da operação interestadual, encaminhando a mercadoria para o estabelecimento mineiro.

Nesse sentido, de forma genérica, se houver a comprovação de que o fato gerador da operação, conforme o inciso VI do § 2º do art. 6º da Lei nº 6.763/75, ou seja, o negócio jurídico ocorreu no estabelecimento mineiro, o Fisco de Minas Gerais tem o direito/dever de exigir o tributo para o Estado, mas concedendo à operação a respectiva compensação pela ficção jurídica, também, da operação própria do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando-se que o negócio jurídico, ou seja, a efetivação da venda foi realizada pelo estabelecimento mineiro, evidenciando-se a caracterização de sua responsabilidade pelo pagamento do imposto, não obstante a nota fiscal ter sido emitida pelo estabelecimento da empresa situado em outro Estado, diretamente para o consumidor final, reservou a legislação (somando-se a previsão constitucional à disposição das leis acima transcritas), para o Estado onde se situa o comprador, a parcela do imposto referente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, levando-se em consideração a lógica do princípio da não cumulatividade do imposto.

Dessa forma, como o Fisco exige no Auto de Infração, em comento, o imposto à alíquota de 18% (dezoito por cento), prevista para os produtos em questão, por todo o entendimento acima desenvolvido, percebe-se a necessidade de se abater o imposto da "operação interestadual", ainda que não formalizada, à alíquota de 12% (doze por cento), para que não haja um locupletamento ilícito por parte do Estado, considerando-se que não há outra forma fiscal de apropriação do imposto referente à citada operação interestadual e considerando-se, ainda, tratar-se de uma ficção jurídica a previsão da legislação que respalda o lançamento.

Diante do exposto, para esse item do lançamento deve a exigência do ICMS se limitar ao percentual de 6% (seis por cento) sobre a base de cálculo constante no Anexo III.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 02/04/13. 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, para restringir as exigências constantes no Anexo III (fls. 69), referentes ao item 2 do Auto de Infração, ao percentual de 6% (seis por cento) sobre a base de cálculo do ICMS. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), que o julgava parcialmente procedente para, ainda, excluir o item 1 do Auto e Infração. Vencidos os Conselheiros Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior, que julgavam procedente o lançamento. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, 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, 11 de abril de 2013.

José Luiz Drumond
Presidente / Relator designado

CL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.919/13/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000165042-22	
Impugnação:	40.010129018-90	
Impugnante:	Rossetti Equipamentos Rodoviários Ltda	
	IE: 067671791.00-29	
Proc. S. Passivo:	Jésus Natalício de Souza/Outro(s)	
Origem:	DF/Betim	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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.

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

- consignação em documento fiscal, nos exercícios de 2005 e 2006, de base de cálculo inferior a real para produtos com as mesmas especificações. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso VII do art. 55;

- saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal por terem sido emitidos documentos fiscais por estabelecimento localizado em outra Unidade da Federação. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

Para que esta decisão fique mais clara, cumpre analisar cada uma das imputações fiscais.

Desta forma, cuida o primeiro item de acusação fiscal de consignação em documento fiscal, nos exercícios de 2005 e 2006, de base de cálculo inferior à real para produtos com as mesmas especificações.

A imputação encontra-se explicitada no relatório do Auto de Infração às fls. 12/15, sendo que as planilhas referentes à irregularidade encontram-se dispostas nos Anexos I e II (fls. 17/68).

O Fisco apresenta planilha, às fls. 70/156, para fundamentar os parâmetros utilizados no arbitramento dos valores.

Para respaldar este lançamento, o Fisco junta aos autos uma série de documentos:

- cópias de documentos relativos à apuração do imposto informada pelo Contribuinte (fls. 157/159);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cópia do relatório fiscal do PTA n.º 01.000164242-96 (fls. 161/62);
- consulta de autuações do Sujeito Passivo (fl. 163);
- planilhas desenvolvidas pelo Fisco relacionadas à conta “adiantamento de clientes” (fls. 172/187);
- cópias do livro Razão Analítico da Autuada (fls. 188/261);
- cópias do livro Registro de Apuração do ICMS da Autuada (fls. 262/338);
- cópias do livro Registro de Saídas (fls. 339/457);
- cópias de documentos fiscais (fls. 458/2.710);
- cópias de documentos apresentados pelos destinatários das operações, objeto do lançamento, em razão de intimações realizadas pelo Fisco para confirmação dos valores dessas operações (fls. 2.711/3.630).

Contudo, em que pese essa série de documentos juntados, a acusação fiscal ora sob comento, conforme Anexos I e II (fls. 17/68), é de subfaturamento, com exigência de diferença de imposto e multas correspondentes, tendo como suporte arbitramento realizado por intermédio de parâmetros definidos pelo Fisco na planilha de fls. 70/156, considerando-se a imputação fiscal de emissão de documentos fiscais com valores distintos para produtos idênticos.

Dessa forma, essa gama de documentos apresentados, ainda que possa ter alguma relação com a acusação fiscal, não foi utilizada pelo Fisco para compor o crédito tributário relativo à irregularidade.

Importa ressaltar que esses documentos servem até mesmo para desqualificar alguns itens da irregularidade em questão, em razão de divergência entre as informações prestadas pelos destinatários das mercadorias, quanto ao pagamento das operações, e o arbitramento levado a efeito pelo Fisco.

Cumprе ressaltar que esta acusação fiscal é a mesma constante dos PTA n.ºs 01.000159862-15 e 01.000163746-04, analisado pela Câmara de Julgamento, que concluiu pela improcedência da imputação fiscal.

Veja-se as ementas dos acórdãos que resultaram destas decisões:

ACÓRDÃO: 19.426/11/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000159862-15

IMPUGNAÇÃO: 40.010124186-92

IMPUGNANTE: ROSSETTI EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS LTDA

IE: 067671791.00-29

COBRIGADO: ARLINDO JOSÉ ROSSETTI

CPF: 221.538.708-44

PROC. S. PASSIVO: JÉSUS NATALÍCIO DE SOUZA/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BETIM

EMENTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO - COOBRIGADO - EXCLUSÃO. EXCLUSÃO DO COOBRIGADO DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PROCEDIDA PELO PRÓPRIO FISCO FACE À INEXISTÊNCIA DE MOTIVAÇÃO PARA SUA MANUTENÇÃO.

BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - VALOR INFERIOR AO VALOR EFETIVO - ARBITRAMENTO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE VENDA DE MERCADORIAS ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS CONSIGNANDO BASE DE CÁLCULO INFERIOR À OCORRIDA NA REALIDADE, ACARRETANDO AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO VII DO ART. 55, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, OS ELEMENTOS APRESENTADOS COMO PROVA NÃO FORAM SUFICIENTES PARA DEMONSTRAR COM CLAREZA O ILÍCITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 19.393/11/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000163746-04

IMPUGNAÇÃO: 40.010126654-44

IMPUGNANTE: ROSSETTI EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS LTDA

IE: 067671791.00-29

PROC. S. PASSIVO: JÉSUS NATALÍCIO DE SOUZA/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BETIM

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO – VALOR INFERIOR AO VALOR EFETIVO - ARBITRAMENTO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE VENDA DE MERCADORIAS ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS CONSIGNANDO BASE DE CÁLCULO INFERIOR À OCORRIDA NA REALIDADE, ACARRETANDO, APÓS ARBITRAMENTO, AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO VII DO ART. 55, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, NÃO RESTOU COMPROVADO O SUBFATURAMENTO. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.

CONFLITO DE COMPETÊNCIA - ICMS/ISSQN - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. IMPUTAÇÃO FISCAL DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EM OPERAÇÕES SUJEITAS AO ICMS, ACARRETANDO AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO VII DO ART. 55 DO CITADO DIPLOMA LEGAL. ENTRETANTO, EXCLUI-SE AS NOTAS FISCAIS EM QUE NÃO HÁ PROVAS DE ESTAREM RELACIONADAS COM VENDAS DE MERCADORIAS. INFRAÇÃO EM PARTE CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como pode ser visto das transcrições acima, naquelas oportunidades fez-se análise pontual da planilha apresentada pelo Fisco, concluindo que o Fisco não conseguiu comprovar sonegação fiscal a partir da planilha apresentada, na mesma linha do Anexo I destes autos, visto que a alegada identidade das mercadorias não se apresentava da forma imputada quando se fazia o confronto entre os documentos fiscais relacionados, salvo algumas raras exceções.

No caso em tela, considerando-se o histórico do mesmo lançamento já levado a efeito pelo Fisco, far-se-á, por amostragem, análise da planilha de subfaturamento apresentada pelo Fisco.

Importante ressaltar que, ao se analisar a planilha de parâmetros apresentada pelo Fisco (fls. 70/156), ela aponta parâmetros para cada codificação de produto.

Contudo, observa-se que existem em relação a vários produtos diversas notas fiscais apontadas como parâmetros, apresentando preços extremamente diferentes, que variam de uma a três vezes o valor do menor parâmetro.

Esta constatação, por si só, fragiliza o lançamento na medida em que reconhece que, na realidade, para um mesmo produto, existem valores diferentes de venda, dependendo das diferenças de especificações, forma de pagamento, prazo, entre outros dados.

Nesse sentido, quando o Fisco toma uma nota fiscal de mesma codificação com valor de operação superior, exigindo a diferença de ICMS, existe, também, nota fiscal de mesma especificação com valor de operação inferior.

Veja-se, por exemplo, a Nota Fiscal n.º 039034 (relacionada à fl. 42, cópia à fl. 1.517), no valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais), referente ao produto n.º 01.206.0002.

Verifica-se que o Fisco arbitra o citado produto no valor de R\$ 24.800,00 (vinte e quatro mil e oitocentos reais). Observando-se a planilha de parâmetros para o produto, à fl. 112, constata-se a indicação da Nota Fiscal n.º 040660 (fl. 1.834) como parâmetro.

Contudo, conclui-se que não procede a imputação fiscal tendo em vista a divergência de especificação entre os produtos constantes dos documentos fiscais.

Mesma situação vale para a Nota Fiscal n.º 039481 (relacionada à fl. 44, cópia à fl. 1.598), no valor de R\$ 62.200,00 (sessenta e dois mil e duzentos reais), referente ao produto n.º 11.225.0005.

Verifica-se que o Fisco arbitra o citado produto no valor de R\$ 77.260,00 (setenta e sete mil, duzentos e sessenta reais), apontando como parâmetro, à fl. 140, a Nota Fiscal n.º 041084 (fl. 1.880).

Contudo, não procede a imputação fiscal tendo em vista a divergência de especificação entre os produtos constantes dos documentos fiscais.

Mesma situação para a Nota Fiscal n.º 037154 (relacionada à fl. 35, cópia à fl. 1.232), no valor de R\$ 9.234,00 (nove mil, duzentos e trinta e quatro reais), referente ao produto n.º 85.083.0018, que o Fisco arbitra no valor de R\$ 11.428,58 (onze mil,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quatrocentos e vinte e oito reais e cinquenta e oito centavos); verificando-se a planilha de parâmetros para o produto, à fl. 103, o Fisco indica como parâmetro a Nota Fiscal n.º 034424 (fl. 849).

Contudo, não procede a imputação fiscal tendo em vista a divergência de especificação entre os produtos constantes dos documentos fiscais.

Mesma situação vale para a Nota Fiscal n.º 033263 (relacionada à fl. 22, cópia à fl. 671), emitida em 06 de abril de 2005, no valor de R\$ 58.000,00 (cinquenta e oito mil reais), referente ao produto n.º 01.518.0000, que o Fisco arbitra no valor de R\$ 73.000,00 (setenta e três mil reais). Verificando-se a planilha de parâmetros (fl. 89), encontra-se indicada a Nota Fiscal n.º 037899 (fl. 1.362), emitida em 09 de dezembro de 2005, que a despeito de retratar uma operação realizada oito meses após a primeira, difere também nas condições de pagamento.

Importante observar que na operação considerada pelo Fisco como subfaturada existe contrato de alienação fiduciária em favor do Banco Volkswagen Ltda.

Mesma análise vale para os seguintes documentos fiscais:

- Nota Fiscal n.º 032500 (relacionada à fl. 19, cópia à fl. 577), no valor de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), referente ao produto n.º 11.425.0000, que o Fisco arbitra no valor de R\$ 73.500,00 (setenta e três mil e quinhentos reais); verificando-se a planilha de parâmetros para o produto, à fl. 95, constata-se a indicação como parâmetro da Nota Fiscal n.º 036988 (fl. 1.216), que não se presta para tal, tendo em vista divergência de especificação entre os produtos e lapso temporal entre as operações;

- Nota Fiscal n.º 033650 (relacionada à fl. 23, cópia à fl. 725), no valor de R\$ 33.000,00, referente ao produto n.º 01.314.0000, que o Fisco arbitra no valor de R\$ 36.500,00 (trinta e seis mil e quinhentos reais). Verificando-se a planilha de parâmetros para o produto, à fl. 83, constata-se a indicação como parâmetro da Nota Fiscal n.º 036334 (fl. 1.131), que não se presta para tal, tendo em vista divergência de especificação entre os produtos e lapso temporal entre as operações;

- Nota Fiscal n.º 036330 (cópia à fl. 1.129), no valor de R\$ 9.500,00 (nove mil e quinhentos reais), na realidade, deveria ser R\$ 9.975,00 (nove mil, novecentos e setenta e cinco reais), referente ao produto n.º 85.083.0015, que o Fisco arbitra no valor de R\$ 16.057,15 (dezesseis mil e cinquenta e sete reais e quinze centavos). Verificando-se a planilha de parâmetros para o produto, à fl. 102, constata-se a indicação como parâmetro da Nota Fiscal n.º 034950 (fl. 910), que não se presta para tal, tendo em vista divergência de especificação entre os produtos;

- Nota Fiscal n.º 038996 (relacionada à fl. 42, cópia à fl. 1.504), no valor de R\$ 32.000,01 (trinta e dois mil reais e um centavo), referente ao produto n.º 01.314.0000, que o Fisco arbitra no valor de R\$ 42.000,00 (quarenta e dois mil reais). Verificando-se a planilha de parâmetros para o produto, à fl. 84, constata-se a indicação como parâmetro da Nota Fiscal n.º 033749 (fl. 745), que não se presta para tal, tendo em vista divergência de especificação entre os produtos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Nota Fiscal n.º 039307 (relacionada à fl. 43, cópia à fl. 1.572), no valor de R\$ 17.600,00 (dezessete mil e seiscentos reais), referente ao produto n.º 01.210.0000, que o Fisco arbitra no valor de R\$ 26.000,00 (vinte e seis mil reais). Verificando-se a planilha de parâmetros para o produto, à fl. 116, constata-se a indicação como parâmetro da Nota Fiscal n.º 038472 (fl. 1.442), que não se presta para tal, tendo em vista divergência de especificação entre os produtos; consta informação no documento fiscal considerado subfaturado de alienação fiduciária junto à empresa Minasmáquinas Adm. Consórcios Ltda.

Portanto, esses são exemplos de que o lançamento não comprova o subfaturamento da forma como preconizado.

Reiterando, na planilha de parâmetros, para diversos produtos, existe mais de um parâmetro com a mesma especificação, com preços variados. Qual seria então o critério do Fisco para exigir a diferença em relação ao maior valor encontrado?

Analisando-se, por amostragem, os documentos, juntados pelo Fisco (fls. 2.711/3.630), referentes a respostas de destinatários às intimações realizadas pelo Fisco acerca do pagamento das operações realizadas com a ora Impugnante, constata-se, como já abordado, algumas divergências com a acusação fiscal ora sob análise.

A empresa Transportadora Pitangui Ltda informa (fl. 2.901), como foram realizados os pagamentos das operações e os lançamentos no livro Diário, referentes às Notas Fiscais n.ºs 032743, 033726 e 034204 (fls. 2.899/2.922).

Não obstante as informações trazidas pela destinatária dos equipamentos, o Fisco exige, ainda, diferença a tributar de R\$ 19.500,00 (dezenove mil e quinhentos reais) em relação à Nota Fiscal n.º 032743 (fl. 20) e de R\$ 13.200,00 (treze mil e duzentos reais) em relação à Nota Fiscal n.º 034204 (fl. 25).

Interessante notar que o produto constante das Notas Fiscais n.ºs 032743 e 033726 é o mesmo, de código n.º 11.425.0001. Na primeira nota fiscal o Fisco arbitra a operação em R\$ 93.000,00 (noventa e três mil reais) sendo que na segunda, aceita o valor.

Conclui-se, pois, após a verificação dos documentos apresentados pelo destinatário bem como pela incoerência entre o procedimento fiscal, que não procedem as exigências fiscais relacionadas.

No caso da destinatária Skava-Minas Mineração, Construções e Transportes Ltda, ela apresenta informação detalhada quanto aos produtos adquiridos junto à Impugnante, apresentando os documentos relativos às operações (fls. 2.948/3.002).

O Fisco, por sua vez, promoveu lançamento relacionado a algumas das notas fiscais referentes às operações referentes à citada Empresa.

Não fica claro, desta forma, o motivo da concordância com a veracidade dos valores de algumas das operações e não de outras.

Nesse sentido, percebe-se, pois, também incoerência entre as informações prestadas pela empresa “Skava-Minas” e o arbitramento levado a efeito pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso da destinatária Cesenge Engenharia Ltda, são apresentados vários documentos relativos às operações (fls. 3.037/3.115), dentre eles contratos com bancos, referentes ao Programa Finame (financiamento, por intermédio de instituições financeiras credenciadas, para produção e aquisição de máquinas e equipamentos novos, de fabricação nacional, credenciados no BNDES), em que são destacados os valores constantes dos documentos fiscais.

Ainda assim, esses documentos fiscais são objeto da imputação de subfaturamento, com arbitramento de valores.

Portanto, analisando todos os documentos apresentados pelas destinatárias das mercadorias, ressalta-se que parte das operações, em razão dos documentos apresentados, sequer foi objeto de autuação, tendo o Fisco reconhecido a legitimidade dessas informações dos destinatários.

Entretanto, em grande parte, ainda que houvesse informações das destinatárias confirmando as operações nos valores destacados nos documentos fiscais, ainda assim o Fisco promoveu o lançamento de diferenças conforme o arbitramento realizado.

Diante de toda a análise acima acerca da acusação fiscal de subfaturamento e concomitante análise do arbitramento levado a efeito pelo Fisco, conclui-se que não procede a acusação fiscal da forma que imputada.

O arbitramento da forma desenvolvida pelo Fisco não logrou êxito em seu intento, tendo em vista a divergência entre a especificação dos produtos constantes dos documentos fiscais envolvidos.

O restante dos documentos juntados cuida de confirmações de pagamentos dos valores constantes dos documentos fiscais, pelos destinatários, sem qualquer contestação por parte do Fisco, em contraposição ao lançamento relativo ao subfaturamento dos valores.

Em relação à imputação de emissão de documentos fiscais por empresa de mesma titularidade estabelecida em outra Unidade da Federação, o relatório analítico sobre a irregularidade encontra-se à fl. 15, sendo que a demonstração das exigências se encontra no Anexo III (fl. 69).

De acordo com as declarações dos destinatários das operações, objeto deste item do lançamento, elas foram realizadas junto ao Contribuinte mineiro, ora Impugnante, com exceção de uma.

A VMC – Locação de Veículos de Carga Ltda. declara, às fls. 3.455/3.456, que realizou as negociações de compra das mercadorias constantes das Notas Fiscais n.ºs 016265, 018835, 019252 e 019253 junto à Impugnante em Betim – Minas Gerais.

Contudo, em relação à Nota Fiscal n.º 015833, a VMC – Locação de Veículos de Carga Ltda. declara que adquiriu o bem junto à empresa “Rossetti”, sem, entretanto, precisar em qual estabelecimento (fl. 3.487).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A empresa Belosanta Transportes e Serviços Ltda declara, à fl. 3.583, que as mercadorias constantes das Notas Fiscais n.ºs 017232, 017233, 017667 e 017668 foram compradas e retiradas no estabelecimento da ora Impugnante em Betim – Minas Gerais.

Por sua vez, a empresa Transportes Nova Era Ltda declara, à fls. 3.625, que negociou e retirou no estabelecimento da Impugnante em Betim – Minas Gerais, as mercadorias constantes das Notas Fiscais n.ºs 016136, 016137 e 016600.

É fato, pois, que todas as operações, com exceção de uma, entendendo-se por operações todas as negociações mercantis realizadas com os consumidores finais, foram promovidas pelo estabelecimento da ora Impugnante situado em Betim – Minas Gerais, ou seja, o estabelecimento mineiro é que procedeu à venda das mercadorias para os consumidores estabelecidos em Minas Gerais.

Na Impugnação interposta, a Impugnante não questiona tal caracterização, não obstante sustentar que as mercadorias teriam sido produzidas em São Paulo.

Destaca-se que nessas situações fáticas, que ensejaram o lançamento deste item do Auto de Infração, existe um mecanismo legal, no que se refere à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, de proteção às unidades federadas contra a indevida distribuição da receita do ICMS.

Para entender melhor tal afirmação, necessário se faz uma análise mais detida da legislação pertinente.

A Constituição da República delega a lei complementar a competência para fixar, para efeito de cobrança do ICMS e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

.....
§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

.....
XII - cabe à lei complementar:

.....
d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;

Nesse sentido, a Lei Complementar n.º 87/96 assim define:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

a) o do estabelecimento onde se encontra, no momento da ocorrência do fato gerador;

.....

Por sua vez, a lei ordinária mineira que disciplina o ICMS estabelece:

Lei n° 6.763/75

Art. 6° - Ocorre o fato gerador do imposto:

.....

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

.....

Verifica-se, pois, que o inciso VI do art. 6° da Lei n.º 6.763/75 define que ocorre fato gerador do imposto na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte.

O § 1º do citado artigo prevê a equiparação da saída supra com a transmissão da propriedade da mercadoria ou bem, ou de título que os represente, quando estes não transitarem pelo estabelecimento do transmitente.

§ 1º - Equipara-se à saída a transmissão da propriedade da mercadoria ou bem, ou de título que os represente, quando estes não transitam pelo estabelecimento do transmitente.

Nessa mesma linha, previu § 2º, VI do mesmo artigo, que nos casos alcançados pela autuação em questão, considera-se que a mercadoria tenha saído do estabelecimento mineiro, no intuito de caracterizar a ocorrência de outro fator gerador referente à operação sob análise.

§ 2º - Para efeito desta lei, considera-se:

.....

VI - saída do estabelecimento situado em território mineiro a mercadoria vendida a consumidor final e remetida diretamente para o comprador por estabelecimento do mesmo contribuinte localizado fora do Estado;

A conclusão da caracterização mencionada está alicerçada a partir da interpretação teleológica e lógico-sistemática do art. 6º citado. Entende-se que o parágrafo deva ter pertinência com a previsão do artigo, o qual trata objetivamente das situações onde ocorre o fato gerador da obrigação tributária do imposto.

Nesse sentido, a lei ordinária estadual respeita o fato gerador ocorrido no estabelecimento remetente da mercadoria mas reserva, por ficção jurídica, outro fato gerador do imposto na situação em foco, qual seja, quando existe o negócio jurídico de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

venda no estabelecimento mineiro, sendo a mercadoria encaminhada diretamente para o comprador por estabelecimento do mesmo titular situado em outra Unidade da Federação.

Percebe-se que a lei ordinária estadual está em perfeita consonância com as previsões das legislações hierarquicamente superiores.

A Lei Complementar n.º 87/96 prevê a responsabilidade do estabelecimento transmissor pelo pagamento do imposto, ainda que a mercadoria vendida não transite por ele.

Art. 11 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

.....
c) o do estabelecimento que transfira a propriedade, ou o título que a represente, de mercadoria por ele adquirida no País e que por ele não tenha transitado;

Prevê, ainda, a Lei Complementar n.º 87/96 a ocorrência do fato gerador do imposto na situação supra.

Art. 12 - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

.....
IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmissor;

Verifica-se, pois, a coerência da legislação do imposto com o caso em tela.

Corroborada está, pois, a responsabilidade do estabelecimento mineiro pelo pagamento do imposto na saída, ainda que simbólica, da mercadoria do estabelecimento.

Se a lei assim não dispusesse, estar-se-ia ferindo a previsão constitucional relativamente à distribuição da receita do ICMS nas operações interestaduais.

A Constituição da República prevê, nas operações que destinem mercadorias a consumidor final, localizado em outro Estado, a adoção da alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto e a adoção da alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

.....
§ 2º - O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

.....
VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

.....
Subentende-se, *in casu*, que, como o negócio mercantil foi realizado pelo estabelecimento mineiro, dever-se-ia ocorrer operação interestadual entre os estabelecimentos da empresa.

Evidencia-se, neste momento, a necessidade de definir-se qual imposto é devido ao Estado de Minas Gerais nas operações sob análise.

Tratando-se de ficção jurídica legal, deve-se entender que ao se exigir na situação em foco o ICMS para o Estado de Minas Gerais, não pode o Fisco abster-se de “compensar” o ICMS que seria da operação interestadual, encaminhando a mercadoria para o estabelecimento mineiro.

Nesse sentido, de forma genérica, se houver a comprovação de que o fato gerador da operação, conforme o inciso VI do § 2º do art. 6º da Lei nº 6.763/75, ou seja, o negócio jurídico ocorreu no estabelecimento mineiro, o Fisco de Minas Gerais tem o direito/dever de exigir o tributo para o Estado, mas concedendo à operação a respectiva compensação pela ficção jurídica, também, da operação própria do estabelecimento.

Considerando-se que o negócio jurídico, ou seja, a efetivação da venda foi realizada pelo estabelecimento mineiro, evidenciando-se a caracterização de sua responsabilidade pelo pagamento do imposto, não obstante a nota fiscal ter sido emitida pelo estabelecimento da empresa situado em outro Estado, diretamente para o consumidor final, reservou a legislação (somando-se a previsão constitucional à disposição das leis acima transcritas), para o Estado onde se situa o comprador, a parcela do imposto referente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, levando-se em consideração a lógica do princípio da não cumulatividade do imposto.

Dessa forma, como o Fisco exige, no Auto de Infração em comento, o imposto à alíquota de 12% (doze por cento), prevista para os produtos em questão, percebe-se a necessidade de se abater o imposto da "operação interestadual", ainda que não formalizada, à alíquota também de 12% (doze por cento), para que não haja um locupletamento ilícito por parte do Estado, considerando-se que não há outra forma fiscal de apropriação do imposto referente à citada operação interestadual e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando-se, ainda, tratar-se de uma ficção jurídica a previsão da legislação que respalda o lançamento.

Contudo, em resposta à diligência proposta pela Câmara, a Fiscalização informa que exigiu o imposto à alíquota de 18% (dezoito por cento), diferente do informado na planilha de fl. 69.

Nesse sentido, fazendo-se os cálculos do imposto sobre a base de cálculo informada, conclui-se, que a Fiscalização, realmente, exigiu imposto à alíquota de 18% (dezoito por cento) e não 12% (doze por cento).

Portanto, considerando-se que a Fiscalização não atendeu ao pedido da Câmara de Julgamento para apresentação do custo do produto na operação de venda proveniente do estabelecimento paulista, entende-se que a exigência do imposto deve ser reduzida para o percentual de 6% (seis por cento), que seria a diferença entre as alíquotas interna e interestadual, observando-se, dessa forma, os pressupostos constitucionais referentes à distribuição da receita entre os Estados, cumprindo-se, ainda, o princípio da não cumulatividade do ICMS.

Diante do exposto, considerando-se o princípio da verdade real e considerando-se que foi respeitado o direito de defesa da ora Impugnante para se manifestar sobre o resultado da diligência proposta pela Câmara, deve ser mantido este item do lançamento, porém com aplicação do percentual de 6% (seis por cento) sobre o ICMS.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além das exclusões procedidas pelo voto majoritário, excluir, ainda, o item 1 do Auto de Infração.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2013.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.919/13/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000165042-22	
Impugnação:	40.010129018-90	
Impugnante:	Rossetti Equipamentos Rodoviários Ltda	
	IE: 067671791.00-29	
Proc. S. Passivo:	Jésus Natalício de Souza/Outro(s)	
Origem:	DF/Betim	

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, 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.

Pelo voto vencedor, o presente contencioso foi julgado parcialmente procedente, para restringir as exigências constantes no Anexo III (fls. 69), referentes ao item 2 do Auto de Infração, ao percentual de 6% (seis por cento) sobre a base de cálculo do ICMS e, ainda, para que o valor da multa isolada seja reduzido ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com fulcro na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN.

Com relação à primeira irregularidade, “consignação em documento fiscal de base de cálculo inferior à real para produtos com as mesmas especificações”, exigiu o Fisco a Multa Isolada do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, que, à época da autuação, determinava, que o seu valor seria de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada, perfeitamente adequada aos fatos, pois ficou comprovado que, a Autuada, repita-se, consignou em documento fiscal base de cálculo inferior à real.

Confira-se a redação atual e a anterior:

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

“VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;"

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Entendeu a Câmara Especial que dever-se-ia adequar a multa isolada exigida ao disposto na alínea "c" do mesmo dispositivo, inserido pela Lei nº 19.978/11, que reduz a penalidade a 20 % (vinte por cento) da diferença apurada, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" do mesmo inciso VII.

Contudo, como se pode ver pela irregularidade constatada, houveram saídas de mercadorias onde a Autuada consignou nos respectivos documentos fiscais base de cálculo inferior ao da operação, o que se denomina de "subfaturamento". Observa-se que o que está sendo exigido é o ICMS recolhido a menor e, não, ICMS/ST (substituição tributária).

Desse modo, correta a exigência fiscal, sendo o fato, pela nova redação do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, perfeitamente subsumido à alínea "a".

Com relação à segunda irregularidade "saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal por terem sido emitidos documentos fiscais por estabelecimento localizado em outra Unidade da Federação", comprovou o Fisco, em diversos documentos firmados pelos adquirentes, que os negócios foram efetuados no estabelecimento em Betim e que as mercadorias foram entregues também naquele estabelecimento.

O voto vencedor trás alguns exemplos, abaixo transcritos.

A empresa BELOSANTA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA, estabelecida no Município de Santa Luzia/MG, declara, às fls. 3.583, que as mercadorias constantes das Notas Fiscais nº 017232, 017233, 017667 e 017668 foram compradas e retiradas no estabelecimento da ora Autuada em Betim-MG.

Por sua vez, a empresa TRANSPORTES NOVA ERA LTDA, estabelecida no município de Betim/MG, declara, às fls. 3.625, que negociou e retirou no estabelecimento da Autuada, em Betim-MG, as mercadorias constantes das Notas Fiscais nº 016136, 016137 e 016600.

A VMC – LOCAÇÃO DE VEÍCULOS DE CARGA LTDA, estabelecida no município de Contagem/MG, declara, às fls. 3.455/3.456, que realizou as negociações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de compra das mercadorias constantes das Notas Fiscais nº 016265, 018835, 019252 e 019253 junto à Autuada em Betim/MG, contudo, em relação à Nota Fiscal nº 015833, que adquiriu o bem junto à empresa “Rossetti”, sem, entretanto, precisar em qual estabelecimento (vide fls. 3.487).

Vê-se, pois, que os negócios foram realizados e as mercadorias entregues no mesmo estabelecimento em que são fabricadas, declarando o Fisco que o estabelecimento no Estado de São Paulo não mais os fabricava.

Não há nenhuma comprovação de que as mercadorias tenham sido fabricadas em outro Estado, e há que se perguntar por que estabelecimentos em Betim, Contagem e Santa Luzia, todos próximos do estabelecimento da Autuada, adquiririam mercadorias em estabelecimento do mesmo em outro Estado.

Assim sendo, forçoso é concluir que as mercadorias foram fabricadas, negociadas e entregues no estabelecimento da Autuada em Betim, não existindo operações de transferências de outro estabelecimento seu situado em outro Estado, estando correta a exigência do Fisco à alíquota de 18 % (dezoito por cento).

Também, nesse caso, não há que se falar em concessão de créditos, uma vez que se os produtos vendidos são de produção da própria Autuada e o creditamento do imposto já teria ocorrido quando das aquisições de mercadorias destinadas à fabricação dos mesmos.

Tal situação já foi constatada pelo Fisco quando da apreensão de documentos no estabelecimento da Autuada, que resultou no PTA nº 01.000142398-66, apreciado por esse CC/MG, cujo Acórdão é o de nº 17.032/05/3ª.

É importante transcrever parte desse acórdão, da lavra da Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio, para concordar com o Fisco que o Autuado não mudou seu “modus operandi”, apenas não apresenta mais ao Fisco os pedidos de compras que atestariam a situação.

ACÓRDÃO: 17.032/05/3A RITO: ORDINÁRIO

IMPUGNAÇÃO: 40.010110836-54

IMPUGNANTE: ROSSETTI EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS LTDA.

PROC. S. PASSIVO: JÉSUS NATALÍCIO DE SOUZA/OUTROS

PTA/AI: 01.000142398-66

INSCR. ESTADUAL: 067.671791-0029

ORIGEM: DF/CONTAGEM

(...)

DECISÃO

IRREGULARIDADE 1 DO AUTO DE INFRAÇÃO

MEDIANTE CONFRONTO DOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS PELA AUTUADA E DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS, LEGALMENTE APREENDIDOS EM SEU ESTABELECIMENTO, ATRAVÉS DO “AUTO DE BUSCA, APREENSÃO E DEPÓSITO” (DOC. DE FLS. 1.351 E 1.352), CONSTATOU-SE A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEVIDO NAS OPERAÇÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS CORRESPONDENTES AOS "PEDIDOS DE VENDA" RELACIONADOS NAS PLANILHA DE FLS. 14 A 17 DOS AUTOS.

CUMPRE RESSALTAR QUE PARA ACOBERTAR AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS SUPRA CITADAS FORAM EMITIDAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR ESTABELECIMENTO DE MESMA TITULARIDADE LOCALIZADO EM GUARULHOS/SP.

OS VALORES DAS OPERAÇÕES FORAM ARBITRADAS PELO FISCO, MEDIANTE OS SEGUINTE PARÂMETROS:

1 – O PRÓPRIO VALOR CONSIGNADO NO "PEDIDO DE VENDA". EX.: MERCADORIAS RELATIVAS AOS "PEDIDOS DE VENDA" N.º 504 A 513 - PLANILHA DE FLS. 14;

2 – O VALOR CONSTANTE DE "PEDIDO DE VENDA" DE MERCADORIA SEMELHANTE (OU SEJA, COM O MESMO CÓDIGO DE PRODUTO). EX.: MERCADORIAS REFERENTES AOS "PEDIDOS DE VENDA" N.º 596, 450, 635, DENTRE OUTRAS ELENCADAS NA PLANILHA DE FLS. 14/17;

3 – O VALOR DO PRODUTO CONSTANTE DE SEU PRÓPRIO "PEDIDO DE VENDA", ACRESCIDO DO SINAL/ADIANTAMENTO. EX.: MERCADORIA RELATIVA AO "PEDIDO DE VENDA" N.º 302 - PLANILHA DE FLS. 14.

EM SUA PEÇA DEFENSÓRIA SUSTENTA A IMPUGNANTE QUE NÃO HÁ COMO NEGAR A VALIDADE DOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS PELO ESTABELECIMENTO DE GUARULHOS/SP, VISTO QUE ESTES NÃO CONTÊM NENHUM VÍCIO LEGAL OU FORMAL QUE POSSAM DESQUALIFICÁ-LOS, TENDO SIDO DESTACADO EM TODOS ELES O VALOR DO ICMS DEVIDO, O QUAL FORA LEVADO A DÉBITO JUNTO AO FISCO PAULISTA. ENTENDE ESTAR OCORRENDO TRIBUTAÇÃO EM DUPLICIDADE, POSTO QUE JÁ FORA RECOLHIDO 12% DE ICMS PARA O ESTADO DE SÃO PAULO.

NO ENTANTO, CONFORME DEIXOU CLARO O FISCO EM SUA MANIFESTAÇÃO, NÃO HÁ NOS AUTOS QUESTIONAMENTO QUANTO A IDONEIDADE DOS DOCUMENTOS EMITIDOS PELO ESTABELECIMENTO PAULISTA, PORÉM RESTOU COMPROVADO ATRAVÉS DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS QUE AS MERCADORIAS CONSTANTES DOS PEDIDOS RELACIONADOS NA PLANILHA DE FLS. 14/17, EFETIVAMENTE SAÍRAM DO ESTABELECIMENTO ORA AUTUADO, LOCALIZADO EM BETIM/MG, SENDO DEVIDO, PORTANTO, O ICMS AO ESTADO DE MINAS GERAIS.

OPORTUNO SALIENTAR ALGUMAS PROVAS TRAZIDAS PELO FISCO, AS QUAIS NÃO DEIXAM DÚVIDAS ACERCA DO LOCAL DE SAÍDA DAS MERCADORIAS:

1 – DECLARAÇÕES DE CLIENTES DA AUTUADA (FLS. 1.681, 1.682, 1.708, 1.715, 1.718, 1.714 E 1.733), CONFIRMAM QUE AS MERCADORIAS SAÍRAM DO ESTABELECIMENTO DA ROSSETTI EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS LTDA., LOCALIZADO EM BETIM/MG.

2 – SOLICITAÇÃO DE ENVIO DE JOGO DE NOTA FISCAL DA EMPRESA FILIAL DE BONSUCESSO (GUARULHOS/SP), PARA O ESTABELECIMENTO DA AUTUADA (EM BETIM/MG), PARA FATURAMENTO DO PEDIDO “OP 000421 (DOC. DE FLS. 32).

3 – “PEDIDOS DE VENDA” CONSIGNANDO EM SEU CABEÇALHO, À ESQUERDA, A EXPRESSÃO ROSSETTI/BETIM, BEM COMO INFORMANDO QUE A RETIRADA DA MERCADORIA SERIA EM BETIM.

4 – CORRESPONDÊNCIA REMETIDA PELO GERENTE GERAL SR. ÁLVARO ANTUNES R. FILHO AO DR. JÉSUS (FLS. 1.866), DESCREVE DE FORMA MINUCIOSA OS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELA AUTUADA, QUE PROMOVIA SAÍDAS DE MERCADORIAS DE SEU ESTABELECIMENTO EM BETIM/MG, PORÉM ACOBERTAVA AS OPERAÇÕES COM NOTAS FISCAIS DO ESTABELECIMENTO PAULISTA E, AINDA, EM DIVERSOS CASOS FATURAVA OS PRODUTOS POR VALORES INFERIORES AOS REAIS.

ARGUMENTA A IMPUGNANTE QUE MUITOS PEDIDOS CONTÊM EM SEU CABEÇALHO A SIGLA ROSSETTI/ÁGUA CHATA, TENDO SIDO EMITIDOS PELA EMPRESA DE SP E POR LÁ FATURADOS, SENDO QUE O ÚNICO FATO QUE OCORREU EM MG FOI A APREENSÃO DE DOCUMENTOS, O QUAL NÃO PODE DAR CAUSA À DESCONSIDERAÇÃO DA OPERAÇÃO EFETUADA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. ALERTA QUE A INCLUSÃO DO PEDIDO NO SISTEMA GERAL DA EMPRESA NÃO IMPLICA QUE: FABRICAÇÃO, FATURAMENTO E ENTREGA TERIAM SE DADO PELO ESTABELECIMENTO QUE EFETUOU O PEDIDO.

ENTRETANTO, DO EXAME DA DOCUMENTAÇÃO EXTRAFISCAL ACOSTADA AOS AUTOS PERCEBE-SE NÃO ASSISTIR RAZÃO À IMPUGNANTE, VISTO QUE A QUASE TOTALIDADE DOS “PEDIDOS DE VENDA” CONTÊM EM SEU CABEÇALHO, À ESQUERDA, A EXPRESSÃO ROSSETTI/BETIM. PARA OS DEMAIS PEDIDOS (QUE CONSIGNAVAM EM SEU CABEÇALHO A SIGLA ROSSETTI/ÁGUA CHATA), O FISCO CUIDOU DE JUNTAR AOS AUTOS OUTROS DOCUMENTOS QUE COMPROVAM QUE A VENDA FORA REALIZADA PELO ESTABELECIMENTO DE BETIM. EX.: “PEDIDO DE VENDA” N.º 004 (FLS. 89) E DOCUMENTO DE FLS. 95; “PEDIDO DE VENDA” N.º 005 (FLS. 136) E DOCUMENTO DE FLS. 143.

IMPORTANTE FRISAR QUE O FISCO ÀS FLS. 1.990 A 1.993 APONTA COM DETALHES AS PROVAS QUE SUSTENTAM A MANUTENÇÃO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS NOS CASOS EM QUE OS PEDIDOS SE DERAM EM NOME DA ROSSETTI/ÁGUA CHATA.

QUESTIONA A IMPUGNANTE O ARBITRAMENTO DOS VALORES DAS OPERAÇÕES ADOTADO PELO FISCO, FRISANDO QUE PARA CADA PRODUTO FABRICADO E VENDIDO EXISTEM DIFERENÇAS DE “OPCIONAIS” E “DETALHES DE FABRICAÇÃO”. CITA EXEMPLOS DOS PRODUTOS REFERENTES AOS “PEDIDOS DE VENDA N.º 60 E 64”. ACRESCENTA QUE NOS AUTOS EXISTEM DOCUMENTOS BASTANTES PARA POSSIBILITAR A EXATA DETERMINAÇÃO DO VALOR DE CADA PRODUTO.

CONTRARIAMENTE ÀS RAZÕES TRAZIDAS PELO FISCO, PERCEBE-SE DOS DOCUMENTOS ACOSTADOS AOS AUTOS, QUE EFETIVAMENTE OS PRODUTOS FABRICADOS PELA AUTUADA ATENDIAM A PEDIDOS ESPECÍFICOS DE SEUS CLIENTES. ASSIM SENDO, NÃO PROCEDE O ARBITRAMENTO EFETUADO PELO FISCO EM ALGUMAS OPERAÇÕES, NAS QUAIS TOMOU-SE COMO PARÂMETRO VALORES DE PRODUTOS SEMELHANTES), POSTO QUE TODOS OS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO ERAM INDIVIDUALIZADOS E CONTINHAM SEUS RESPECTIVOS “PEDIDOS DE VENDA”, COM SEUS PRÓPRIOS VALORES. INCABÍVEL, PORTANTO, O ARBITRAMENTO NESTES CASOS. ADEMAIS, PARA VENDAS REALIZADAS EM JANEIRO/2.000, POR EXEMPLO, FORAM TOMADOS VALORES DE VENDAS OCORRIDAS EM AGOSTO/2.000.

VALE CITAR EXEMPLOS QUE DEMONSTRAM A INCORREÇÃO DO ARBITRAMENTO NESTES CASOS:

1 – “SEMI REBOQUE BASCULANTE....SEM INSTALAÇÃO HIDRÁULICA” , RELATIVO AO “PEDIDO DE VENDA N.º 292”, EMITIDO EM JANEIRO DE 2.000 (DOC. DE FLS. 19/21), CÓDIGO DO PRODUTO: 15.625.002, NO VALOR DE R\$14.671,30. VALOR DO PRODUTO ARBITRADO PELO FISCO: R\$38.500,00 (CONFORME SE EXTRAÍ DOS ESCLARECIMENTOS DE FLS. 2.007 O PARÂMETRO ADOTADO PARA ESTE ARBITRAMENTO FORA OBTIDO ATRAVÉS DO “PEDIDO DE VENDA N.º 60” (FLS.751 A 763), EMITIDO EM DE AGOSTO/2.000, REFERENTE A VENDA DE “SEMI REBOQUE BASCULANTECOM INSTALAÇÃO HIDRÁULICA”, CUJO CÓDIGO ERA: 15.625.000.

2 – DA MESMA FORMA O ARBITRAMENTO RELATIVO AO PRODUTO CONSTANTE DO “PEDIDO DE VENDA N.º 100” (FLS. 26/28), TOMANDO-SE POR PARÂMETRO A OPERAÇÃO CONCERNENTE AO “PEDIDO DE VENDA N.º 60”.

NÃO É POR DE MAIS FRISAR QUE NA “DECLARAÇÃO” (FLS. 1.682) A EMPRESA CALCINAÇÃO IMPERIAL LTDA., CLIENTE DA AUTUADA, AFIRMA QUE RETIROU A MERCADORIA EM BETIM/MG. NO ENTANTO, ESCLARECE, ATENDENDO SOLICITAÇÃO DO FISCO, QUE O VALOR REAL DA OPERAÇÃO CONCERNENTE À NF N.º 1.978 (FLS. 1.305), EMITIDA PELO ESTABELECIMENTO DE GUARULHOS FOI DE R\$ 19.500,00. TAMBÉM, NESTE CASO O FISCO ARBITROU O VALOR DA OPERAÇÃO TOMANDO COMO VALOR A IMPORTÂNCIA DE R\$25.560,00 (CONFORME SE EXTRAÍ DA PLANILHA DE FLS. 17 – “PEDIDO DE VENDA N.º 139”).

PELAS CONSIDERAÇÕES EXPOSTAS DEVEM SER ALTERADOS OS VALORES DAS OPERAÇÕES (NAS QUAIS SE UTILIZOU COMO PARÂMETRO O VALOR DE PRODUTOS SEMELHANTES), ADOTANDO-SE COMO VALOR DO PRODUTO A IMPORTÂNCIA CONSIGNADO EM SEU RESPECTIVO “PEDIDO DE VENDA”. EXEMPLOS: 1) OPERAÇÃO CONCERNENTE AO “PEDIDO DE VENDA N.º 100”, VALOR R\$ 15.000,00 (FLS. 26); 2) OPERAÇÃO DO “PEDIDO DE VENDA N.º 292”, VALOR R\$14.671,30 (FLS. 19).

OUTROSSIM, EM RELAÇÃO À OPERAÇÃO RELATIVA AO “PEDIDO DE VENDA N.º 302”, DEVE SER EXCLUÍDA A PARCELA RELATIVA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AO SINAL, NA IMPORTÂNCIA DE R\$7.000,00 (PLANILHA DE FLS. 14), VISTO QUE NOS AUTOS NÃO HÁ COMPROVAÇÃO DA INCLUSÃO DESTE VALOR NO PREÇO DA MERCADORIA.

SALIENTA-SE QUE O FISCO REFORMULOU O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (FLS. 1.972 A 1.983), ACOLHENDO, EM PARTE, OS ARGUMENTOS TRAZIDOS PELA IMPUGNANTE, NO TOCANTE AO "PEDIDO DE VENDA N.º 116".

PLEITEIA A IMPUGNANTE, NA REMOTA HIPÓTESE DE SEREM MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS, A CONCESSÃO DOS CRÉDITOS DAS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS.

ENTRETANTO, NÃO HÁ SE FALAR EM CONCESSÃO DE CRÉDITOS, UMA VEZ QUE SE OS PRODUTOS VENDIDOS SÃO DE PRODUÇÃO DA PRÓPRIA AUTUADA, O CREDITAMENTO DO IMPOSTO JÁ TERIA OCORRIDO QUANDO DAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS À FABRICAÇÃO DOS MESMOS.

Desta forma, restando plenamente caracterizada a infração fiscal e corretas as exigências consubstanciadas no presente Auto de Infração, julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2013.

René de Oliveira e Sousa Júnior
Conselheiro