

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.672/16/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000232518-06
Recurso de Revisão: 40.060141048-51
Recorrente: Connection Celulares Ltda.
IE: 062586808.05-20
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Hélio Márcio Andrade Lopes/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA - RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO NÃO ATRIBUÍDA AO REMETENTE. Imputação fiscal de falta recolhimento de ICMS devido a título de substituição tributária, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nos termos dos arts. 14 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Razões recursais insuficientes à alteração da decisão recorrida. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO ATRIBUÍDA AO REMETENTE. Imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS devido a título de substituição tributária, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de indústria e de atacadista e/ou varejista, e nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nos termos dos arts. 12 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Razões de defesa insuficientes à alteração da decisão recorrida. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º da Lei n.º 6.763/75. A Multa de Revalidação exigida nas aquisições internas procedentes de atacadista e/ou varejista foi a capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA - PRESUNÇÃO - MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Imputação fiscal de realização de saídas desacobertas de documentação fiscal, de mercadorias sujeitas à substituição tributária, decorrente da falta de escrituração de notas fiscais eletrônicas no livro Registro de Entrada e/ou na Escrituração Fiscal Digital (EFD), circunstância que

autoriza a presunção da ocorrência de saída das respectivas mercadorias, a teor do disposto no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei n.º 6.763/75. Os argumentos apresentados pela Recorrente não são suficientes para desconstituir o lançamento. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA - PRESUNÇÃO. Imputação fiscal de realização de saída desacobertada de documentação fiscal, de mercadorias sujeitas à tributação normal, decorrente da falta de escrituração de notas fiscais eletrônicas no livro Registro de Entrada e/ou na Escrituração Fiscal Digital (EFD), circunstância que autoriza a presunção da ocorrência de saída das respectivas mercadorias, a teor do disposto no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei n.º 6.763/75. Os argumentos apresentados pela Recorrente não são suficientes para desconstituir o lançamento. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO. Imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS devido em relação à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a uso e consumo, conforme previsto no item 1 do § 1º do art. 42 do RICMS/02. Razões recursais insuficientes à alteração da decisão recorrida. Mantidas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. Imputação fiscal de falta de registro no livro Registro de Entradas e/ou na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de notas fiscais de aquisição de mercadorias. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei n.º 6.763/75. Razões recursais insuficientes à alteração da decisão recorrida. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75.

Recurso de Revisão conhecido e não provido à unanimidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais, relativas ao período de janeiro de 2010 a abril de 2014:

1) Falta de recolhimento de ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de atacadista e/ou varejista, e nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo 2 do Auto de Infração - fls. 66/73). Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75;

2) Falta de recolhimento de ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de indústria, e nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo 2 do Auto de Infração - 66/73). Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro prevista no inciso II e § 2º do art. 56 da Lei n.º 6.763/75;

3) Saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, sujeitas à tributação normal, apuradas com base em notas fiscais eletrônicas de aquisições de mercadorias para comercialização não registradas nos livros Registros de Entradas e/ou não lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), ocasionando falta de recolhimento de ICMS (Anexo 1 do Auto de Infração - fls. 54/65). Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”;

4) Falta de recolhimento de ICMS referente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (diferencial de alíquota), nas aquisições de mercadorias para uso, consumo (Anexo 6 do Auto de Infração - fls. 156/157). Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75;

5) Saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais sujeitas à substituição tributária, apuradas com base em notas fiscais eletrônicas de aquisições de mercadorias para comercialização não registradas nos livros Registros de Entradas e/ou não lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD) (Anexos 2 e 3 do Auto de Infração - fls. 66/137). Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75;

6) Falta de registro nos livros Registros de Entradas e/ou falta de lançamento na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de notas fiscais eletrônicas (Anexos 4 e 5 do Auto de Infração - fls. 138/155). Exigência da Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso I do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Da Decisão Recorrida

Analisando o lançamento a 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 28 de julho de 2016, pelo voto de qualidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Ficaram vencidos, em parte, os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Barbosa (Relatora) e Vander Francisco Costa, que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao período de janeiro a junho de 2010, por decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de exigir o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Foi designado relator o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor).

Esta decisão está consubstanciada no Acórdão n.º 22.133/16/3ª (fls. 2.084/2.107) e voto vencido de fls. 2.108/2.115.

Do Recurso

Inconformada com a decisão a Connection Celulares Ltda., por seu advogado regularmente constituído, apresenta Recurso de Revisão de fls. 2.120/2.136 (frente e verso), em síntese, aos fundamentos seguintes:

- embora seja pacífico na jurisprudência a não incidência do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, a legislação estadual mineira continua cobrando o tributo o que levou ao recolhimento, para evitar contratempos, pelo regime normal;

- entretanto, nas operações internas entre filiais e matriz, não há recolhimento do ICMS/ST;

- é uma empresa que no período abrangido pela autuação possuía quase 40 (quarenta) estabelecimentos comerciais no estado de Minas Gerais fazendo com que concentre as aquisições em um único estabelecimento;

- embora já tentado formalizar a existência deste centro de distribuição, a crise não lhe deu confiança para firmar um protocolo de intenções e um regime especial;

- logo, a constatação de existência de diversas notas fiscais de compra fora de Minas Gerais sem escrituração no livro Registro de Entrada ou na Escrituração Fiscal Digital causou a sensação de algo errado, mas que, na verdade, não aconteceu, porque tais notas se destinam ao centro de distribuição;

- seria ilógico pelo tipo de mercadoria que comercializa, sujeita a substituição tributária paga pelo remetente, não dar entrada em notas fiscais;

- senão há notas fiscais que deixaram de ser escrituradas, inexistente qualquer débito do tributo que possa vir a ser cobrado;

- também não pode ser exigido tributo sobre as notas fiscais que foram devolvidas;

- argui a decadência, com base no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, para o período de 1º de janeiro a 30 de junho de 2010;

- tendo todas as notas fiscais de aquisição interestadual sido direcionadas e escrituradas no livro Registro de Entradas do Centro de Distribuição e o ICMS/ST devidamente recolhido, não há qualquer amparo legal para cobrança de tributo nas operações para a Recorrente;

- discorre sobre a exigência do ICMS em operações internas entre estabelecimentos comerciais do mesmo contribuinte, citando doutrina e jurisprudência sobre o tema, inclusive a Súmula do Superior Tribunal de Justiça n.º 166;

- inexistindo a figura de um terceiro a ensejar a substituição tributária na hipótese em que a Recorrente recebeu as mercadorias de uma filial por transferência e as vendeu para o consumidor final, os dispositivos tidos como infringidos não se aplicam a tal situação, motivo pelo qual os lançamentos a ele relacionados devem ser julgados improcedentes;

- cita os arts. 14 e 15 do Anexo XV do Regulamento do ICMS mineiro para concluir que o lançamento de ICMS/ST inerente às operações internas de transferência de mercadorias entre matriz e filiais, que já foram tributadas quando da aquisição interestadual pelas remetentes, deve ser cancelado, uma vez que a nova incidência desvirtua a *mens* do regime de substituição tributária e deságua em *bis in idem*;

- o Anexo 2 do Auto de Infração traz mercadorias que foram adquiridas para uso e consumo que não poderiam ser alvo de tributação por substituição tributária;

- caso a presunção de saída de mercadorias desacobertas persista, é necessário observar que o valor presumido das operações está completamente dissonante da realidade e também dos parâmetros que deveriam ser utilizados pelo Agente Fiscal que usou um percentual aleatório, sem seguir os parâmetros previstos no art. 54 do Regulamento do ICMS;

- discute o valor da multa isolada e pede a aplicação do limitador previsto no § 2º do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Ao final, requer o conhecimento e provimento de seu recurso para reformar, integralmente, o acórdão recorrido, anulando-se o Auto de Infração.

DECISÃO

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais, relativas ao período de janeiro de 2010 a abril de 2014:

1) falta de recolhimento de ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de atacadista e/ou varejista, e nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo 2 do Auto de Infração - fls. 66/73). Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2) Falta de recolhimento de ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de indústria, e nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo 2 do Auto de Infração - 66/73). Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro prevista no inciso II e § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75;

3) Saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, sujeitas à tributação normal, apuradas com base em notas fiscais eletrônicas de aquisições de mercadorias para comercialização não registradas nos livros Registros de Entradas e/ou não lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), ocasionando falta de recolhimento de ICMS (Anexo 1 do Auto de Infração - fls. 54/65). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75;

4) Falta de recolhimento de ICMS referente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (diferencial de alíquota), nas aquisições de mercadorias para uso, consumo (Anexo 6 do Auto de Infração - fls. 156/157).

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

5) Saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais sujeitas à substituição tributária, apuradas com base em notas fiscais eletrônicas de aquisições de mercadorias para comercialização não registradas nos livros Registros de Entradas e/ou não lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD) (Anexos 2 e 3 do Auto de Infração - fls. 66/137). Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75;

6) Falta de registro nos livros Registros de Entradas e/ou falta de lançamento na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de notas fiscais eletrônicas (Anexos 4 e 5 do Auto de Infração - fls. 138/155). Exigência da Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso I do art. 55 da Lei 6.763/75.

O presente trabalho está instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000009506.51 (fls. 02/05); Auto de Infração - AI (fls. 09/18); Relatório Fiscal (fls. 51/53); Anexos 1 a 18 (fls. 54/1890).

Da Preliminar

Inicialmente cumpre analisar a preliminar de cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO IX

DO RECURSO DE REVISÃO

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

.....

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

I - a decisão tomada pelo voto de qualidade, relativa à:

a) questão preliminar, exceto a referente à desconsideração do ato ou negócio jurídico ou a que resulte em declaração de nulidade do lançamento;

b) concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada pelo órgão julgador estabelecida nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

.....
§ 5º Havendo pelo menos uma matéria decidida pelo voto de qualidade, excetuadas as mencionadas no § 1º, o recurso de revisão poderá versar sobre as matérias não decididas com o referido quórum.
.....

Pela leitura e análise do texto acima transcrito em confronto com a decisão consubstanciada no acórdão recorrido, verifica-se ser cabível o presente recurso, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade, adequando-se, perfeitamente, aos ditames do art. 163, inciso I e não se encontrando dentre as limitações do § 1º do mesmo artigo do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Diante disso, encontra-se atendida a condição prevista no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, devendo ser conhecido o presente recurso de revisão por configurados seus pressupostos de admissibilidade.

Do Mérito

Cumpra ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada, *in verbis*:

Art. 168. O Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Considerando que, embora a Recorrente tenha discutido toda a matéria objeto do Auto de Infração, mas sem, no entanto, ter trazido aos autos elementos diversos daqueles expostos em sua impugnação, a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adotando-se os mesmos fundamentos da decisão *a quo*, salvo pequenas alterações.

Lembre-se que a Câmara *a quo* adotou para sustentar sua decisão os mesmos fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG .

A Recorrente pleiteia que seja considerado decaído o direito da Fazenda Pública Estadual formalizar o presente crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro a 30 de junho de 2010, por entender aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional -, como se segue:

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;

.....

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

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

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

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2010 iniciou-se em 1º de janeiro de 2011 e expirou-se em 31 de dezembro de 2015, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não

ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Recorrente foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 30 de junho de 2015.

Quanto ao mérito propriamente dito, vale lembrar que, conforme mencionado no relatório do Auto de Infração, a presente autuação refere-se às seguintes imputações fiscais relativas ao período de janeiro de 2010 a abril de 2014:

1) Falta de recolhimento de ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de atacadista e/ou varejista, e nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo 2 do Auto de Infração - fls. 66/73). Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75;

2) Falta de recolhimento de ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de indústria, e nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo 2 do Auto de Infração - 66/73). Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro prevista no inciso II e § 2º do art. 56 da Lei n.º 6.763/75;

3) Saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, sujeitas à tributação normal, apuradas com base em notas fiscais eletrônicas de aquisições de mercadorias para comercialização não registradas nos livros Registros de Entradas e/ou não lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), ocasionando falta de recolhimento de ICMS (Anexo 1 do Auto de Infração - fls. 54/65). Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”;

4) Falta de recolhimento de ICMS referente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (diferencial de alíquota), nas aquisições de mercadorias para uso, consumo (Anexo 6 do Auto de Infração - fls. 156/157). Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75;

5) Saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais sujeitas à substituição tributária, apuradas com base em notas fiscais eletrônicas de aquisições de mercadorias para comercialização não registradas nos livros Registros de Entradas e/ou não lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD) (Anexos 2 e 3 do Auto de Infração - fls. 66/137). Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75;

6) Falta de registro nos livros Registros de Entradas e/ou falta de lançamento na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de notas fiscais eletrônicas (Anexos 4 e 5 do Auto de Infração - fls. 138/155). Exigência da Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso I do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Para que fique clara esta decisão passa-se à análise de cada irregularidade que motivou a autuação. Para facilitar o entendimento, as irregularidades a seguir analisadas não foram colocadas na ordem apresentada pelo Fisco no Auto de Infração.

Irregularidades 1 e 2 - Falta de Recolhimento de ICMS/ST – Anexo 2

O Fisco constatou que a recorrente deixou de recolher ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de atacadista e/ou varejista, e nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Constatou, ainda, a falta de recolhimento de ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de indústria, e nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro prevista no inciso II e § 2º do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

Todas as operações objeto destas irregularidades 1 e 2 estão relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 66/73), em que foi apurado o ICMS/ST, utilizando o percentual de Margem de Valor Agregado – MVA de acordo com o item constante da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e a alíquota de acordo com o produto, e determinado o percentual de multa de revalidação aplicável a cada caso (50% - cinquenta por cento ou 100% - cem por cento).

O cálculo da multa de revalidação se encontra demonstrado no Anexo 8 do Auto de Infração (fls. 165/166).

As cópias dos Documentos Auxiliares de nota fiscal eletrônica (Danfes) das notas fiscais relacionadas no Anexo 2 foram acostadas pelo Fisco às fls. 751/889 (Anexo 14 do Auto de Infração).

No tocante a essa matéria, verifica-se que a legislação tributária mineira é clara ao estabelecer que, em casos de operações interestaduais sobre as quais tenha sido celebrado convênio ou protocolo, o remetente das mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 é considerado sujeito passivo por substituição tributária nessas remessas, ao passo que, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente (ST interna), a responsabilidade é atribuída ao contribuinte mineiro.

Por outro lado, nas operações internas com mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em que fica atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário.

Nesse sentido, dispõe o art. 22, inciso II e §§ 18, 19 e 20 da Lei n.º 6.763/75, bem como o art. 1º, inciso II e arts. 12, 14 e 15, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

.....
II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

.....
§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

RICMS/02

Anexo XV

Parte 1

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

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

.....
Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

"Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes."

.....
Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

"Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente."

.....
Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

"Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto."

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Assim, como não houve a comprovação de que os remetentes das mercadorias tenham recolhido o ICMS/ST ou que já tenham recebido as mercadorias com esse imposto destacado ou recolhido previamente, não havendo qualquer anotação nos documentos fiscais sobre o assunto, correta a exigência do ICMS/ST e da respectiva multa de revalidação.

Cumpra registrar que o Fisco equivocou-se ao informar que, nas aquisições internas procedentes de atacadista/varejista, a responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento do ICMS/ST não é atribuída ao remetente.

Observa-se que, de acordo com o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, se o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção e/ou recolhimento do ICMS/ST, a responsabilidade pelo imposto devido passa a ser do destinatário, que, por sua vez, caso também não efetue o recolhimento, a responsabilidade passa a ser do próximo destinatário, até que haja o devido recolhimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, na situação em análise, verifica-se que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST devido é atribuída tanto ao remetente quanto ao destinatário (situação da ora Recorrente).

Contudo, o referido equívoco, embora tenha levado o Fisco à aplicação da multa de revalidação simples e não em dobro, como determina a legislação, não alterou a acusação fiscal e também não trouxe qualquer prejuízo à Defendente, que abordou de forma clara e precisa todos os aspectos relacionados à infringência.

A Recorrente insiste na afirmação de que inexistente qualquer débito do tributo que possa vir a ser cobrado, ao argumento de que as aquisições de tais mercadorias são realizadas pelo Centro de Distribuição da Connection Celulares Ltda., filial localizada à Av. das Américas, n.º 869, município de Contagem/MG, com CNPJ n.º 01.761.367/0012-43 e Inscrição Estadual n.º 062586808.11-01, estando as respectivas notas fiscais escrituradas no livro Registro de Entradas e/ou Escrituração Fiscal Digital do referido estabelecimento.

Entretanto, é descabida tal alegação, pois, por uma simples análise das notas fiscais emitidas por fornecedores da empresa, relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração, cujas cópias estão acostadas às fls. 751/889 (Anexo 14), fica evidente que o destinatário das mercadorias nelas consignado é o estabelecimento de CNPJ n.º 01.761.367/0006-03 e Inscrição Estadual n.º 062586808.05-20, localizado à Av. Amazonas, n.º 686, Centro, município Belo Horizonte/MG, ou seja, o estabelecimento atuado.

Mesmo que em algumas poucas notas fiscais atuadas seja mencionado endereço diferente do endereço da Recorrente, todas as notas identificam o destinatário das mercadorias por seu CNPJ n.º 01.761.367/0006-03 e por sua Inscrição Estadual n.º 062586808.05-20.

Inclusive, em parte dessas notas fiscais, em que são consignados endereços divergentes, é indicado como local de entrega das mercadorias o estabelecimento localizado à Av. Amazonas, n.º 686, Centro, município de Belo Horizonte/MG, endereço da Recorrente, como, por exemplo, as NF-es n.ºs 000029972, 000050496, 000050497, 000050498, 000051206 e 000051207 (DANFEs às fls. 753/778 a 782), emitidas por Cesde Ind. Com. Eletrod. Ltda. (IE n.º 069631891 – CNPJ n.º 00.153.282/0001-67).

Por conseguinte, se qualquer uma das notas fiscais objeto de autuação tiver sido escriturada em livros fiscais ou lançadas na Escrituração Fiscal Digital de outro estabelecimento, que não o da Recorrente, o procedimento foi totalmente irregular.

Também não é possível acolher a tese de que a filial localizada à Av. das Américas, n.º 869, Contagem/MG, seria um centro de distribuição, tendo em vista que os elementos dos autos não subsidiam tal alegação.

Conforme bem esclarecido pela Fiscalização, esse estabelecimento, além de promover transferências, vende mercadorias para outras pessoas jurídicas e para pessoas físicas, enquanto que um centro de distribuição efetivo somente se ocuparia de transferências de mercadorias para outros estabelecimentos da empresa, dos quais seriam comercializadas.

Em relação aos documentos anexados pela Recorrente às fls. 1.950/1.981 a fim de comprovar que as notas fiscais foram destinadas a outro estabelecimento filial, e lá escrituradas, o Fisco realizou a análise de cada documento, conforme fls. 2045(verso)/2046(anverso) e 2047(verso), demonstrando que o material apresentado não ilide o trabalho fiscal.

Ressalta-se que a Recorrente acostou diversos documentos que não compõem o presente trabalho, o que demonstra a sua intenção protelatória.

A Recorrente declara que as notas fiscais de aquisição de mercadorias interestaduais efetivamente lhe direcionadas foram devolvidas, não havendo, então, possibilidades de eventual exigência de ICMS/ST.

Para sustentar o alegado, a Recorrente já havia apresentado, às fls. 1.982/2.002, diversos documentos, informando que se referem a notas fiscais devolvidas pelo estabelecimento autuado.

O Fisco, por sua vez, às fls. 2.046/2.047(anverso), analisou os referidos documentos, demonstrando que eles também não alteram em nada o trabalho fiscal. Ao contrário, são documentos que não possuem qualquer vínculo com as operações objeto de autuação. Junto ao presente Recurso não foram anexados novos documentos capazes de demonstrar o alegado.

A Recorrente argumenta que várias operações internas restantes não envolveram mercadorias para comercialização, pois foram adquiridas para uso e consumo, destinadas a pequenas reformas e composição do estabelecimento comercial.

Afirma que, em razão da ausência de subsunção do fato à norma tida como violada, torna-se inequívoco o erro de direito perpetrado pelo Auto de Infração e, conseqüentemente, a sua nulidade.

Para comprovar o alegado, apresentou junto à impugnação, às fls. 2.004/2.015, documentos que demonstravam a situação cadastral de alguns fornecedores.

Conforme bem colocado pela Fiscalização à fl. 2.048, a Recorrente comercializa uma grande variedade de produtos, que abrange as mercadorias vendidas pelos citados fornecedores.

Portanto, tais documentos obtidos junto à Receita Federal (Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral) em nada contribuem para provar que as mercadorias adquiridas não se destinam à comercialização.

Em uma visita rápida à página principal do *site* da Contribuinte (www.selfshopeleetro.com.br), pode-se verificar a diversidade de produtos por ela comercializados, não resumindo somente em aparelhos celulares, eletrodomésticos e eletroeletrônicos como defendido.

Observa-se que a Recorrente não se esforçou para comprovar suas alegações, atendo-se somente aos documentos relativos ao cadastro de alguns fornecedores.

Assim, do mesmo modo que a Recorrente não apresentou qualquer prova para corroborar suas alegações anteriores, também, neste caso, não apresentou nenhuma evidência de que as mercadorias fornecidas pelas empresas por ela citadas foram direcionadas a uso, consumo ou para pequenas reformas e composição do estabelecimento comercial.

A Defendente acrescenta que não há hipótese de incidência tributária do ICMS nas operações de transferência internas realizadas nos estabelecimentos do mesmo titular, nos termos da Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça.

Contudo, conforme admitido pela própria Recorrente, a legislação tributária mineira prevê a incidência de ICMS nas operações de transferências, nos termos do inciso VI do art. 6º da Lei n.º 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;
.....

Ressalta-se que, assim como a legislação tributária mineira, a Lei Complementar n.º 87/96, incontestavelmente, institui esse tipo de operação como fato gerador do imposto, de acordo com o inciso I do art. 12:

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

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
.....

Quanto ao ICMS/ST, a legislação tributária deixa claro que pode haver incidência nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, desde que não haja comprovação de que o tributo tenha sido destacado e/ou recolhido previamente.

A Recorrente aduz que substituição tributária interna não se encontra expressamente em nenhum dispositivo do RICMS/02, mas somente na Parte 2 do Anexo XV, quando as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária são listadas.

Entende que, enquanto o dispositivo constitucional dispõe que a substituição tributária pressupõe a escolha de um terceiro indivíduo para sujeito passivo da relação tributária (art. 150, § 7º), corroborado pelo art. 128 do Código Tributário Nacional – CTN, o regime do decreto estadual acaba elegendo, na grande maioria das vezes, não um terceiro, mas o próprio contribuinte, antecipando a exigência do imposto por um fato gerador “próprio”.

Conclui, então, que o lançamento deve ser julgado improcedente, uma vez que inexiste a figura de um terceiro a ensejar a substituição tributária na hipótese em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que recebeu as mercadorias de uma filial por transferência e as vendeu para o consumidor final.

Contudo, a obrigatoriedade de recolhimento de ICMS por substituição tributária, inclusive nas operações internas, é determinada em vários dispositivos da legislação tributária mineira, tais como nos arts. 12 e 15 do Anexo XV do RICMS/02, já transcritos, dentre outros.

Todos os dispositivos da legislação tributária mineira que tratam da substituição tributária obedecem rigorosamente aos ditames da Constituição Federal, inclusive o § 7º do art. 150 e da Lei Complementar n.º 87/96, em especial os §§ 1º e 2º do art. 6º e o art. 7º, a saber:

Constituição Federal de 1988

Art. 150

.....
§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Lei Complementar n.º 87/96

Art. 6º - Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º. A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º. A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Art. 7º - Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

A Recorrente alega, também, que a maior parte das operações internas com exigência fiscal de ICMS/ST foram realizadas por estabelecimento filial, sendo que o ICMS/ST foi recolhido na operação interestadual entre o fornecedor e a filial (centro de distribuição), o que configura “*bis in idem*”.

Observa-se que, de acordo com a legislação posta anteriormente, qualquer mercadoria constante da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 recebida pela Recorrente deveria já ter sido tributada por substituição tributária, tendo em vista sua condição de varejista.

Entretanto, nos casos em que não há provas de que o ICMS/ST tenha sido destacado e/ou recolhido antecipadamente, hipótese dos autos, a Recorrente é obrigada a efetuar o recolhimento do imposto.

O art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 não se refere apenas a operações interestaduais. Esse dispositivo legal abrange todos os casos em que o alienante ou remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar a retenção a menor do imposto, passando ao destinatário tal obrigação.

Assim, como não há provas de que, nas operações anteriores, tenha sido destacado e/ou recolhido previamente ICMS/ST, não havendo qualquer informação nos documentos fiscais, o Fisco, corretamente, exigiu do destinatário (Recorrente) o imposto devido e os acréscimos legais.

A tributação por substituição tributária engloba todas as operações até a venda para consumidor final, sendo o substituído, nesse caso, a própria Recorrente.

Ressalta-se que, em várias operações de transferências de mercadorias efetuadas entre os estabelecimentos da empresa, há o destaque de ICMS normal nas notas fiscais, inclusive quando as mercadorias estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Não faria sentido a remetente destacar ICMS normal em notas fiscais de transferência, gerando tributo a recolher, se as mercadorias já tivessem sido tributadas anteriormente por substituição tributária.

Essa prática contraria a legislação tributária mineira e pode trazer, como consequência, a transferência indevida de créditos entre os estabelecimentos da empresa, em razão das mercadorias transferidas se destinarem à comercialização e, neste caso, é vedado o aproveitamento de créditos nas operações relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Conforme informado pelo Fisco, a Contribuinte foi autuada, pelo Auto de Infração n.º 01.000231554-67, de 02 de junho de 2015, por aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de aquisições para comercialização de mercadorias sujeitas a ICMS/ST, incluindo notas fiscais de transferências de outros estabelecimentos da empresa.

No que concerne a esse tipo de mercadoria, ao dar entrada, quando adquirida de terceiros e, posteriormente, dar saída a qualquer título, o estabelecimento adquirente deveria seguir os procedimentos especificados pela legislação tributária mineira e não adotar procedimentos inadequados, sem qualquer sustentação legal.

No caso do ICMS/ST ter sido destacado no documento fiscal de aquisição e/ou a mercadoria estar acompanhada do comprovante de recolhimento do tributo e no caso de o tributo ter sido destacado ou recolhido anteriormente, devem ser obedecidos os procedimentos previstos nos incisos I e II do art. 37 do Anexo XV do RICMS/02:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST", seguida do respectivo valor;

II - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será:

a) emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, no campo Informações Complementares, o seguinte:

1. a declaração: "Imposto recolhido por ST nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS";

2. tratando-se de operação entre contribuintes:

2.1. a título de informação ao destinatário:

2.1.1. a importância sobre a qual incidiu o imposto, que corresponderá ao valor que serviu de base para cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária; e

2.1.2. o valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria, que corresponderá à soma do valor do imposto devido a título de substituição tributária e do imposto devido pela operação própria do sujeito passivo por substituição ou do remetente quando a responsabilidade for atribuída ao destinatário da mercadoria;

.....
b) escriturada no livro Registro de Saídas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Débito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST".

Se, porventura, o adquirente for responsável pela apuração ou pelo recolhimento do ICMS/ST no momento da entrada da mercadoria neste estado ou em seu estabelecimento, ou em qualquer caso em que tenha recebido a mercadoria sem o destaque e/ou o recolhimento deste imposto, deve recolher o tributo devido, em obediência aos arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02 e proceder de acordo com o estabelecido nos incisos I, II, III e IV do art. 38 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 38. O contribuinte que tenha recebido mercadoria sujeita à substituição tributária, responsável pela apuração ou pelo recolhimento do imposto a esse título no momento da entrada da mercadoria, neste Estado ou em seu estabelecimento, observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto;

II - na coluna Observações, na mesma linha do lançamento de que trata o inciso anterior, serão lançados, conforme o caso:

a) os valores do imposto recolhido e da respectiva base de cálculo, utilizando colunas distintas para tais indicações, sob o título comum "ICMS/ST Recolhido no Momento da Entrada no Estado";

b) os valores do imposto apurado e da respectiva base de cálculo, utilizando colunas distintas para tais indicações, sob o título comum "ICMS/ST Apurado no Momento da Entrada no Estabelecimento";

III - no último dia do período de apuração, os valores constantes das colunas relativas ao imposto e à base de cálculo serão totalizados para lançamento no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS):

a) na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, no campo Observações a expressão "ICMS/ST Recolhido no Momento da Entrada no Estado", seguida dos valores do imposto recolhido e da respectiva base de cálculo;

b) na hipótese da alínea "b" do inciso anterior, em folha subsequente à destinada à apuração relacionada com as suas operações próprias, com a indicação da expressão "Substituição Tributária", utilizando os quadros Débito do Imposto e Apuração dos Saldos;

IV - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será emitida e escriturada na forma estabelecida no inciso II do caput do artigo anterior.

Não existe hipótese em que os procedimentos adotados pela Recorrente e pelos demais estabelecimentos da empresa possam ser aceitos como corretos, pois, pelo exposto, contrariam todos os dispositivos legais que regulam a matéria.

Caso o ICMS/ST tivesse sido pago na aquisição interestadual pelo estabelecimento adquirente, bastaria que essa circunstância fosse indicada na nota fiscal de transferência/venda, como manda a legislação tributária e como foi feito em outras notas fiscais de transferências/venda de mercadorias tributadas por substituição tributária.

Reitere-se que, no tocante às notas fiscais relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração, não há qualquer prova de que os remetentes das mercadorias tenham recolhido o ICMS/ST ou que já tenham recebido as mercadorias com esse imposto destacado ou recolhido previamente, não havendo qualquer anotação nos documentos fiscais sobre o assunto.

Pelo exposto, encontram-se corretas as exigências fiscais.

Irregularidade 5 - Saídas Desacobertas de Documentos Fiscais de Mercadorias Sujeitas à ST - Anexos 2 e 3

O Fisco constatou que a Recorrente deu saídas desacobertas de documentos fiscais, de mercadorias sujeitas à substituição tributária, apuradas com base em notas fiscais eletrônicas, relativas à aquisições de mercadorias para comercialização, não registradas nos livros Registros de Entradas e/ou não lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75.

As operações objeto de autuação estão relacionadas nos Anexos 2 e 3 do Auto de Infração (fls. 66/137), em que se apurou a base de cálculo da referida multa isolada, cujo valor está demonstrado no Anexo 9 (fl. 167), para cada exercício autuado.

Para determinar o valor da operação, a fim de apurar a multa isolada, o Fisco utilizou as MVAs consignadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para cada tipo de mercadoria, de acordo com o período de ocorrência da operação.

As operações constantes do Anexo 2 do Auto de Infração são sujeitas à substituição tributária, mas não houve comprovação de que o imposto tenha sido destacado e/ou recolhido anteriormente, não havendo qualquer anotação nos documentos fiscais sobre o assunto. Assim, a Fiscalização exigiu o imposto, conforme discussão relativa às irregularidades 1 e 2.

Já as operações constantes do Anexo 3 do Auto de Infração também são tributadas por substituição tributária, no entanto, houve a comprovação de que o imposto foi destacado e/ou recolhido previamente, não havendo, portanto, que se falar em exigência de ICMS/ST.

De acordo com a legislação, a falta de escrituração de notas fiscais de aquisições de mercadorias no livro próprio e/ou a falta de lançamento na Escrituração Fiscal Digital fundamenta a presunção de que houve saídas desacobertas, nos termos do inciso I do parágrafo único do art. 51 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 51.....

Parágrafo único - Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

.....

Portanto, perfeitamente possível a presunção fiscal de saída desacoberta de mercadoria, ao constatar a falta de registro/escrituração de notas fiscais relativas às aquisições de mercadoria para comercialização.

A Recorrente requer o cancelamento da multa isolada incidente sobre as operações de saída presumidas com base nas notas fiscais de aquisição direcionadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para o centro de distribuição e nas notas fiscais para si enviadas, mas que foram devolvidas ou canceladas.

Todavia, conforme já refutado no tocante aos argumentos relativos às irregularidades 1 e 2, se qualquer uma das notas fiscais objeto de autuação foi escriturada em livros fiscais ou lançadas na Escrituração Fiscal Digital de outro estabelecimento, que não o da Recorrente, o procedimento foi irregular.

Assim, os argumentos apresentados não são suficientes para desconstituir o lançamento.

Frise-se, pela importância, que a Recorrente não apresentou qualquer prova para corroborar suas alegações. Inclusive, não apresentou qualquer prova de que haveria, entre os documentos fiscais objetos da autuação, notas fiscais canceladas, e sequer as relacionou.

A Defesa requer, também, a redução da multa isolada, aplicando o limitador previsto no § 2º do art. 55 da Lei n.º 6.763/75:

Art. 55.
§ 2º. Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

No entanto, a Multa Isolada aplicada, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75, já se encontra reduzida a 20% (vinte por cento) do valor da operação:

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:

.....
II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

.....
Assim, conforme demonstrado pelo Fisco à fl. 2.049, em qualquer situação constante dos Anexos 2 e 3 do Auto de Infração, a multa isolada aplicada por saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas à tributação por substituição tributária é inferior

a 2,5 (duas vezes e meia) o valor do imposto incidente nas operações, respeitando o estabelecido no § 2º do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Portanto, corretas as exigências fiscais.

Irregularidade 3 - Saídas Desacobertadas de Documentos Fiscais de Mercadorias Sujeitas à Tributação Normal – Anexo 1

O Fisco constatou que a ora Recorrente deu saídas desacobertadas de documentos fiscais, de mercadorias sujeitas à tributação normal, apuradas com base em notas fiscais eletrônicas de aquisições de mercadorias para comercialização não registradas nos livros Registros de Entradas e/ou não lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), ocasionando falta de recolhimento de ICMS.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei n.º 6.763/75.

Todas as operações com esta irregularidade estão relacionadas no Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 54/65), apurando-se o imposto devido.

No Anexo 8 (fls. 165/166), há o demonstrativo do cálculo da multa de revalidação e, no Anexo 9 (fls. 167), da multa isolada.

As cópias dos DANFES das notas fiscais eletrônicas relacionadas no Anexo 1 foram acostadas pelo Fisco às fls. 538/749 (Anexo 13 do Auto de Infração).

Na mesma linha da irregularidade 5, de acordo com a legislação, a falta de escrituração de notas fiscais de aquisições de mercadorias no livro próprio e/ou a falta de lançamento na Escrituração Fiscal Digital fundamenta a presunção de que houve saídas desacobertadas, nos termos do inciso I do parágrafo único do art. 51 da Lei n.º 6.763/75:

Art. 51.....

Parágrafo único - Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

.....

Portanto, correta a presunção fiscal de saída desacobertada de mercadoria, ao constatar a falta de registro/escrituração de notas fiscais relativas às aquisições de mercadoria para comercialização.

A Recorrente repete suas alegações anteriores, afirmando que não há amparo legal para cobrança do imposto, uma vez que todas as notas fiscais de aquisição interestadual foram direcionadas e escrituradas no livro Registro de Entradas do centro de distribuição da Connection Celulares Ltda., sendo que as notas fiscais efetivamente direcionadas para a Recorrente foram devolvidas ao fornecedor.

Em relação às operações internas, reafirma que elas se referem às operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, não

podendo ser alvo de tributação pelo ICMS por inexistir a circulação econômica da mercadoria.

Aduz que, tal como o Anexo 2, o Anexo 1 do Auto de Infração traz notas fiscais supostamente não escrituradas com mercadorias que não foram adquiridas para comercialização, mas sim para uso e consumo, utilizadas para reformas e composição de seu estabelecimento.

Todas essas questões já foram abordadas anteriormente, demonstrando que não assiste razão à Recorrente, não devendo ser novamente discutidas.

Em relação a esta irregularidade, a Recorrente alega, ainda, que o valor presumido das operações não está de acordo com o § 4º do art. 194 do RICMS/02, uma vez que o Fisco usou, de forma aleatória, no seu entendimento, um percentual de 30% (trinta por cento) e de 50% (cinquenta por cento) para encontrar o suposto valor de saída da mercadoria.

O Fisco informa que os valores das saídas desacobertadas foram arbitrados nos termos do inciso III do art. 51 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 51. O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

.....
III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

.....
Acrescenta que o arbitramento seguiu os ditames do inciso VI e § 4º do art. 54 do RICMS/02, a saber:

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

.....
VI - o valor da mercadoria adquirida acrescido do lucro bruto apurado na escrita contábil ou fiscal, na hipótese de não-escrituração da nota fiscal relativa à aquisição;

.....
§ 4º Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput deste artigo será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

.....
Informa, também, que como a Autuada "*omite entradas (autuadas neste feito fiscal) e saídas (autuadas no Auto de Infração n.º 01.000231554-67) em sua escrituração fiscal e contábil, além de promover saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, não há como apurar seu lucro bruto com precisão e, por isso, optou-se por utilizar a Margem de Valor Agregado (MVA) tendo*

como referência o disposto nos incisos II e IV do artigo 73 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, no caso das saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal com tributação normal”:

Art. 73. Para o efeito de aplicação do disposto no artigo anterior, ressalvado o disposto no § 1º deste artigo e no caput do artigo 76 desta Parte, o valor da operação não poderá ser inferior ao constante do documento fiscal acobertador da saída da mercadoria do estabelecimento de origem, acrescido dos seguintes percentuais:

.....
II - 50% (cinquenta por cento), no caso de ferragens, eletrodomésticos, móveis, calçados e produtos de louça, vidro e cerâmica;

.....
IV - 30% (trinta por cento), no caso de outras mercadorias.
.....

Ressalta-se que tal metodologia de definição do percentual, para arbitramento do valor de saídas desacobertas, é largamente utilizada pelo Fisco em situações semelhantes a dos presentes autos em que as informações do contribuinte não mereçam fé, conforme consta em decisões deste Conselho, a exemplo dos Acórdãos n.ºs 20.443/14/2ª, 20.739/15/2ª e 21.348/13/1ª.

Dessa maneira, não é possível acolher a tese da Recorrente de que a Fiscalização teria utilizado, de forma aleatória, percentuais de 30% (trinta por cento) e de 50% (cinquenta por cento) para apurar os valores de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Cumprir registrar o comentário do Fisco em sua manifestação fiscal de que *“as margens de lucro calculadas nas planilhas apresentadas pela Impugnante (documento fls. 2017/2019) não podem ser aceitas, também em consequência das omissões de entradas e saídas em sua escrita fiscal e contábil.”*

Assim, corretas as exigências fiscais.

Irregularidade 4 - Falta de Recolhimento de ICMS Referente à Diferença entre a Alíquota Interna e a Alíquota Interestadual – Anexo 6

O Fisco constatou a Recorrente deixou de recolher o ICMS referente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (diferencial de alíquota), nas aquisições de mercadorias para uso e consumo.

As operações em que se constatou esta irregularidade estão relacionadas no Anexo 6 do Auto de Infração (fls. 156/157), com a apuração do imposto devido.

O ICMS e a correspondente multa de revalidação estão demonstrados, mensalmente, no Anexo 8 (fls. 165/166).

A matéria decorre do comando constitucional expresso no inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal/88 e, também, dos dispositivos contidos na Lei n.º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75, art. 5º, § 1º, item 6 c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º, e no RICMS/02, art. 42, § 1º, inciso I.

Com efeito, o inciso VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal dispõe que caberá ao estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual, sendo a primeira estabelecida pela lei mineira e a segunda fixada por Resolução do Senado Federal.

No caso de entrada de mercadorias no estabelecimento, destinada a uso e consumo e oriunda de outra Unidade da Federação, necessário se faz o recolhimento do diferencial de alíquotas sobre essas operações, na forma do disposto no art. 6º, inciso II da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

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

.....
II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;
.....

Por sua vez, regulamentando o estatuído na Constituição e legislação infraconstitucional, o art. 42, § 1º, inciso I do RICMS/02 dispõe da mesma forma, ou seja, que o contribuinte mineiro fica obrigado a recolher o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de entrada, em estabelecimento de contribuinte do Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

A legislação que rege a matéria assim dispõe:

RICMS/02

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

.....
§ 1º - Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

Posto isso, considerando que a Recorrente deixou de recolher o diferencial de alíquotas devido nas operações de entradas de mercadorias em seu estabelecimento, localizado em Minas Gerais, destinadas a uso e consumo, quando recebidas de outras unidades da Federação, conforme demonstrado, legítimas as exigências fiscais.

Irregularidade 6 - Falta de Registro nos Livros Registros de Entradas e/ou Falta de Lançamento na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de Notas Fiscais Eletrônicas – Anexos 4 e 5

Pela constatação de que a Recorrente deixou de registrar nos livros Registros de Entradas e/ou de lançar na Escrituração Fiscal Digital (EFD) diversas notas fiscais eletrônicas, o Fisco exigiu a Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso I do art. 55 da Lei n.º 6.763/75:

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:

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;

As operações objeto desta irregularidade estão listadas nos Anexos 4 e 5 do Auto de Infração (fls. 138/155), sendo que a multa isolada está demonstrada, para cada exercício, no Anexo 9 (fl. 167).

Em relação a esta infringência, também não houve qualquer questionamento pela Impugnante.

Referida multa é a prevista na legislação sendo a infração objetiva.

Como o contrário do alegado pela Fiscalização não restou demonstrado nos autos, correta a exigência.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, à unanimidade, em lhe negar provimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora), Ivana Maria de Almeida, Marcelo Nogueira de Moraes e Alea Bretas Ferreira.

Sala das Sessões, 14 de outubro de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora