

**BOLETIM DO
CONSELHO DE
CONTRIBUINTE
DO ESTADO DE
MINAS GERAIS**

PRINCIPAIS DECISÕES
2010
NÚMERO 34

GOVERNADOR DO ESTADO
Antônio Augusto Anastasia
SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA
Leonardo Maurício Colombini Lima
PRESIDENTE DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Mauro Heleno Galvão
VICE-PRESIDENTE DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Luciana Mundim de Mattos Paixão

ELABORAÇÃO DO BOLETIM
Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais
Cláudia Campos Lopes Lara – Gerente

COLABORADORES
Lívio Wanderley de Oliveira
Maria Angélica Pinheiro de Oliveira
Rogério de Oliveira Dias

Av. João Pinheiro, 581
Funcionários
Belo Horizonte – MG
Tel. (31) 3217 8500 - Fax (31) 3217 8543
ccmg@fazenda.mg.gov.br
www.fazenda.mg.gov.br

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE
MINAS GERAIS – CC/MG

COMPOSIÇÃO 2010 – 1º Semestre

Presidente do CC/MG: Mauro Heleno Galvão
Vice-Presidente: André Barros de Moura

CONSELHEIROS EFETIVOS

**Representantes dos
Contribuintes:**

André Barros de Moura
Antônio César Ribeiro
Edécio José Caçado Ferreira
Luciana Mundim de Mattos
Paixão
Luiz Fernando Castro Trópia
Sauro Henrique de Almeida

Representantes do Fisco:

Edwaldo Pereira de Salles
Maria de Lourdes Medeiros
Mauro Heleno Galvão
Raimundo Francisco da Silva
René de Oliveira e Sousa Júnior
Roberto Nogueira Lima

CONSELHEIROS SUPLENTE

**Representantes dos
Contribuintes:**

Breno Francisco Costa Andrade
Janaina Oliveira Pimenta
Lucas Carneiro Machado
Luiz Villela Vianna Neto
Vander Francisco Costa
Wagner Dias Rabelo

Representantes do Fisco:

Antônio Jorge Freitas Lopes
Caio Júlio Cezar de Sousa Rêgo
Danilo Vilela Prado
José Luiz Drumond
Maria José Veras Ruas
Ricardo Wagner Lucas Cardoso

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE
MINAS GERAIS – CC/MG

COMPOSIÇÃO 2010 – 2º Semestre

Presidente do CC/MG: Mauro Heleno Galvão
Vice-Presidente: Luciana Mundim de Mattos Paixão

CONSELHEIROS EFETIVOS

**Representantes dos
Contribuintes:**

André Barros de Moura
Antônio César Ribeiro
Carlos Alberto Moreira Alves
Luciana Mundim de Mattos
Paixão
Luiz Fernando Castro Trópia
Sauro Henrique de Almeida

Representantes do Fisco:

Danilo Vilela Prado
José Luiz Drumond
Manoel Nazareno Procópio de
Moura Júnior
Maria de Lourdes Medeiros
Mauro Heleno Galvão
René de Oliveira e Sousa Júnior

CONSELHEIROS SUPLENTE

**Representantes dos
Contribuintes:**

Alberto Ursini Nascimento
Breno Francisco Costa Andrade
Janaina Oliveira Pimenta
Mário César de M. Mateus
Vander Francisco Costa

Representantes do Fisco:

Bruno Antônio Rocha Borges
Fernando Luiz Saldanha
Ivana Maria de Almeida
Marco Túlio da Silva
Ricardo Wagner Lucas Cardoso

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE
MINAS GERAIS – CC/MG

COMPOSIÇÃO 2011 – 1º Semestre

Presidente do CC/MG: Mauro Heleno Galvão
Vice-Presidente: Luciana Mundim de Mattos Paixão

CONSELHEIROS EFETIVOS

**Representantes dos
Contribuintes:**

André Barros de Moura
Antônio César Ribeiro
Carlos Alberto Moreira Alves
Luciana Mundim de Mattos
Paixão
Luiz Fernando Castro Trópia
Sauro Henrique de Almeida

Representantes do Fisco:

Danilo Vilela Prado
José Luiz Drumond
Manoel Nazareno Procópio de
Moura Júnior
Maria de Lourdes Medeiros
Mauro Heleno Galvão
René de Oliveira e Sousa Júnior

CONSELHEIROS SUPLENTE

**Representantes dos
Contribuintes:**

Alberto Ursini Nascimento
Breno Francisco Costa Andrade
Janaina Oliveira Pimenta
Mário César de M. Mateus
Vander Francisco Costa

Representantes do Fisco:

Bruno Antônio Rocha Borges
Fernando Luiz Saldanha
Ivana Maria de Almeida
Marco Túlio da Silva
Ricardo Wagner Lucas Cardoso

APRESENTAÇÃO

Com mais este Boletim, de nº 34, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CC/MG apresenta o resultado dos principais julgamentos administrativos do exercício de 2010.

Ao longo dos anos, o Boletim do CC/MG tem se consolidado como fonte de pesquisa de matéria relativa aos tributos deste Estado, servindo de ferramenta para os operadores do direito tributário que militam na esfera administrativa ou judicial.

O CC/MG, instituído pelo Decreto-Lei nº. 1.618/46, atua com respaldo na Constituição Mineira (art. 263) e tem plena consciência de que suas decisões servem como diretriz orientativa dos procedimentos fiscais da SEF/MG, bem como fornecem subsídios ao Poder Judiciário, dada a especialidade das matérias julgadas no contencioso tributário administrativo.

Com os acórdãos selecionados e trazidos neste Boletim, o CC/MG espera propiciar aos atores do processo tributário administrativo – fisco e contribuinte – a oportunidade de constatar que a exigência do crédito tributário não prescinde da colheita incessante da prova e do respeito aos princípios e garantias constitucionais.

Dando seguimento à transparência de seus julgamentos e à aproximação com seus clientes, além da iniciativa de vanguarda das sessões itinerantes no interior do Estado, o CC/MG vem desenvolvendo julgamentos nas faculdades da Capital, propiciando aos estudantes, especialmente do curso de Direito, maior familiarização com o processo tributário.

Da mesma forma, continuam-se os julgamentos com transmissão por videoconferência para diversas cidades do Estado, sem necessidade dos procuradores se deslocarem para a Capital.

Essas iniciativas proativas do CC/MG visam garantir aplicabilidade ao princípio da eficiência da Administração Pública, possibilitando ao fisco e ao contribuinte conhecerem os debates que levam a aplicação da legislação tributária ao caso concreto.

Ressalte-se que a qualidade das decisões em muito depende da clareza do trabalho fiscal e do controle de qualidade exercido pelas delegacias fiscais, em processo de parceria para uma boa solução do litígio.

Ficam os agradecimentos ao corpo técnico e administrativo do Conselho e a todos que contribuíram de alguma forma para o bom desempenho dos trabalhos deste Órgão.

Importante ressaltar, ainda, que os demais acórdãos não informados neste Boletim encontram-se disponibilizados, no seu inteiro teor, na página do Conselho no “sítio” www.fazenda.mg.gov.br.

Mauro Heleno Galvão
Presidente do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais

ÍNDICE

ACORDÃOS DE 2010 - MATÉRIAS	12
1 – ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA.....	12
2 – BASE DE CÁLCULO	42
3 – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO	54
4 – CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE	121
5 – CONFLITO DE COMPETÊNCIA	127
6 – DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO	146
7 – EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO	171
8 – ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO	194
9 – IMPORTAÇÃO.....	224
10 – IPVA.....	226
11 – ISENÇÃO.....	230
12 – ITCD.....	237
13 – MERCADORIAS – ENTRADA, ESTOQUE E/OU SAÍDA DESACOBERTADA	245
14 – MERCADORIA – TRANSPORTE DESACOBERTADO	287
15 – MICRO GERAES.....	289
16 – NÃO INCIDÊNCIA - DESCARACTERIZAÇÃO	294
17 – NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO	299
18 – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.....	313
19 – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.....	339
20 – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE	388
21 – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	401
22 – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.....	439
23 – TAXA.....	482

ACORDÃOS DE 2010 - MATÉRIAS

1 – ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA

Acórdão: 18.993/10/2ª

Publicado no “MG” de 11/12/10

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA. Constatou-se que o Contribuinte utilizou a alíquota de 12% (doze por cento) nas operações internas de saídas de tubos de concreto – manilhas, em desacordo com a previsão contida no art. 42, inc. I, alínea “b.12” da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/04 a 31/12/04, por utilização de alíquota de 12% (doze por cento) nas operações de saídas internas de “Tubo de Concreto” – Manilhas, quando o correto é a aplicação de alíquota de 18% (dezoito por cento). A Autuada se embasou indevidamente no disposto no art. 42, inc. I, alínea b.12, – Parte Geral do RICMS/02, vez que o produto acima não se encontra listado na Parte 6 do Anexo XII a que se refere esse dispositivo.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II.

O Fisco instruiu o processo com o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 02); Auto de Infração – AI (fls. 03/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 05); Relatório Fiscal (fls. 06); Relação das notas fiscais objeto da autuação com cálculo da diferença de ICMS exigida (fls. 10/55); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 57); Cópia do livro Registro de Saídas, por amostragem (fls. 59/79) e Cópia das notas fiscais objeto da autuação (fls. 89/2.751).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.752/2.771, com documentos anexados às fls. 2.772/2.847, onde alega, resumidamente, que:

- o AI deve ser anulado, em preliminar, por se mostrar lacônico e inespecífico em seu relatório, onde aponta irregularidade no enquadramento da mercadoria (tubo de concreto) sem, no entanto, indicar qual teria sido seu equívoco, entendendo que este procedimento o impede de se defender, uma vez que a mesma não sabe o que, na realidade, entende (ou pretende) o Fisco;

- ainda, em preliminar, deve ser declarada a decadência em relação aos fatos geradores anteriores a 30/11/04, uma vez que a intimação do AI se deu em

01/12/09 e aplica-se, ao caso, o disposto no art. 150, § 4º do CTN, citando doutrina, acórdãos desta Casa e decisões do TJ/MG e do STJ;

- os produtos que fabrica caracterizam-se como “elementos pré-moldados”, classificados no Código 6810.99.00 da NCM, cuja descrição é “Outras Obras de Cimento, Concreto ou de Pedra Artificial”, constantes da Parte 6 do Anexo XII do RICMS/02, estando sujeitos à alíquota de 12% (doze por cento);

- tais produtos não são elementos pré-fabricados (classificados no item 6810.91.00 da NCM e descritos como “Elementos Pré-Fabricados para Construção, de Cimento, Concreto, etc.”) sujeitos à alíquota de 18% (dezoito por cento);

- segundo Presidente da Comissão da ABNT de Revisão da NBR 9062, a diferença entre um elemento pré-fabricado (que deve obedecer ao disposto nos subitens 12.2.1 a 12.2.3 da NBR 9062:1985/01) e um elemento pré-moldado (subitem 12.3 da NBR mencionada) está no controle de qualidade;

- o elemento pré-moldado deve submeter-se a um rígido controle de qualidade para que possa receber a chancela de pré-fabricado, afirmando que todo pré-fabricado é, também, pré-moldado, mas a recíproca não é verdadeira;

- ao classificar seus produtos, ateu-se às orientações consolidadas pelas “Consultas dos Contribuintes” da SEF e às demais regras estatuídas pelo RICMS/02, enquadrando seus produtos de acordo com a NBM/SH, que constitui a NCM, citando a Consulta de Contribuintes nº 02/08;

- o Código 6810.99.00 é o código utilizado pela Receita Federal do Brasil - RFB para classificação dos tubos de concreto fabricados pela impugnante, conforme descrito na TIPI – “OUTRAS” ;

- por se tratar de matéria de fato, a caracterização dos produtos como pré-fabricados e não como pré-moldados deveria ter sido feita pelo Fisco.

Requer seja considerado correto o enquadramento dos produtos como “pré-moldados”, sujeitos à alíquota de 12% (doze por cento), anulando-se o AI.

Requer, ainda, seja realizada prova pericial, formulando quesitos.

Por fim, solicita a procedência de sua Impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 2.851/2.860, que foi utilizada para a decisão, refuta as alegações da defesa, pedindo ao final, que seja o lançamento julgado procedente.

Da Decisão da 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG

A 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em 11/05/10, fls. 2.868, deferiu o pedido de perícia formulando os seguintes quesitos: 1) qual a classificação NBM/SH do produto “tubo de concreto” objeto do lançamento? e 2) nos termos das normas da ABNT ou outras aplicáveis à matéria, o “tubo de concreto”, objeto do lançamento, é classificado como pré-fabricado ou pré-moldado?

Do Andamento Processual

O Delegado Fiscal de Contagem designa servidor a realização da perícia (fls. 2.870). A Impugnante já havia indicado assistente técnico e formulado seus quesitos em sua Impugnação (fls. 2.770/2.771).

Laudo pericial é apresentado em 18/06/08, fls. 2.879/2.891.

Ao ser comunicada, a Impugnante levantou falta de comunicação de atos do início dos trabalhos da perícia, bem como da presença do assistente técnico, sanadas pelo cancelamento da perícia e pelos comunicados de início da perícia, fls. 2.903/2905.

O Perito encaminha novo laudo pericial, fls. 2.908/2.920, em 30/07/10, informando que o assistente técnico da Impugnante não acompanhou a perícia.

Do Laudo Pericial

Do Laudo Pericial, que foi utilizado pela Câmara para sua decisão, extrai-se, resumidamente, que:

- da análise de dispositivos legais que cita, de estudos das normas da ABNT e considerando a TIPI, a correta classificação NBM/SH do produto “tubo de concreto”, objeto do lançamento, é 6810.91.00;

- de acordo com os fundamentos e conceitos estabelecidos na NBR 9062/01 e considerando visita ao estabelecimento, entende que o “tubo de concreto” é melhor classificado como sendo pré-moldado.

Da Manifestação da Impugnante ao Laudo Pericial

A Impugnante em sua manifestação onde solicita a anulação da primeira perícia, fls. 2.895/2901, requer seja levado em conta os seguintes aspectos:

- que os produtos fabricados são pré-moldados conforme afirmação do Perito; tratando-se de pré-moldado, que se considere a única classificação possível deste (NCM 6810.99.00);

- na resposta ao quesito 01 da Câmara, que a eficácia da consulta fiscal se reporte somente ao consulente; desconsidere o Ato Declaratório n^o 5 da SUFRAMA, pois o mesmo se aplica a empresa HM Ind. e Com. Artefatos de Concreto Ltda.

Em sua segunda manifestação, fls. 2.926/2.930, argumenta que:

- na resposta ao quesito n^o 01 da Câmara, apesar de transcrever a ementa da Decisão n^o 148/88, que menciona expressamente tubos e lajes pré-moldados de concreto, o perito classificou o produto na NBM/SH sob o código 6810.91.00 e que tal decisão não levou em consideração as normas da ABNT que diferenciam os pré-moldados dos pré-fabricados;

- se reconhecido pela perícia a condição de pré-moldado o enquadramento correto é no código 6810.99.00 da NCM (outras obras de concreto) e que o código 6810.91.00 na parte 6 do Anexo XII do RICMS/02 corresponde ao item painéis de lajes;

- quanto à resposta do perito ao quesito 02 da Câmara, a única classificação possível, no caso, é a de pré-moldados;

- quanto aos demais quesitos por si apresentados as respostas demonstram que os tubos de concreto não preenchem os requisitos da ABNT para serem caracterizados como pré-fabricados.

Conclui que:

- os produtos são conceituados como pré-moldados;

- o enquadramento como pré-moldados exclui a sua classificação no código 6810.91.00, que somente se aplica a pré-fabricados;

- a descrição da mercadoria, para efeito de enquadramento nas hipóteses do RICMS somente permite a sua classificação como “pré-moldados” (item 18, código 6810.99.00);

- nem mesmo a TIPI afirma que os elementos pré-moldados enquadram-se no item 6810.91.00;

- pretender desconsiderar a descrição da mercadoria no RICMS em função da descrição na TIPI é desconsiderar a legislação mineira em favor da federal.

Ao final requer seja conhecida e provida a Impugnação apresentada e julgado insubsistente o Auto de Infração.

Da Manifestação do Fisco ao Laudo Pericial

O Fisco, também em bem fundamentada manifestação de fls. 2.932/2.937, que foi utilizada para a decisão, entende que o laudo pericial vem confirmar seu entendimento e reafirma seu pedido de que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Como já dito, os fundamentos expostos no Laudo Pericial de fls. 2.908/2.920 e nas bem fundamentadas manifestações do Fisco de fls. 2.851/2.860 e 2.932/2.937 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações, acréscimos e adaptações de estilo.

Da Nulidade do Auto de Infração - Cerceamento de Defesa

A Impugnante pugna pela nulidade do Auto de Infração ao argumento de que se mostra lacônico e inespecífico em seu relatório, onde aponta irregularidade no enquadramento da mercadoria (tubo de concreto) sem, no entanto, indicar qual teria sido seu equívoco, entendendo que este procedimento o impede de se defender, uma vez que a mesma não sabe o que, na realidade, entende (ou pretende) o Fisco.

Razão não tem a defesa, pois o relatório do AI, bem como o relatório fiscal a este anexado, não deixa dúvidas quanto à infração apontada, sendo clara e precisa a acusação de utilização de alíquota de 12% (doze por cento), quando o correto é aplicar a alíquota de 18% (dezoito por cento), vez que os tubos de concreto, popularmente tratados como manilhas, não estão albergados por quaisquer benefícios fiscais na legislação tributária mineira.

Com efeito, no Auto de Infração, bem como o relatório fiscal a ele anexado, o Fisco aponta as infringências, insere a capitulação legal prevista na legislação mineira e indica a penalidade prevista na Lei nº 6763/75 pela falta de cumprimento das obrigações principal e acessória.

Com isso não se vislumbra qualquer cerceamento de defesa, uma vez que as demais discussões passam pelo mérito do lançamento.

Ademais, a Impugnante discorreu de maneira firme e contundente em suas pontuações a respeito da infração imputada, deixando claro que compreendeu perfeitamente o conteúdo da peça fiscal.

Do Mérito

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/04 a 31/12/04, em face de utilização de alíquota de 12% (doze por cento) nas operações de saídas internas de “Tubo de Concreto” – Manilhas.

Segundo o Fisco, o correto, no período fiscalizado, é a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), tendo o contribuinte interpretado equivocadamente o disposto no art. 42, inc. I, alínea b.12 da Parte Geral do RICMS/02, uma vez que o produto em referência não se encontra listado na Parte 6 do Anexo XII a que se refere o dispositivo relativo à alíquota reduzida.

De plano, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 30/11/04, sendo aplicável o disposto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

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

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

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

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

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

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.

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

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG
RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS
AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A
ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO
COELHO E OUTRO(S)
AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES
SANTANA E OUTRO(S)
EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO.
DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS.
COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE.
NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA
7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA.
PROPORÇÃO A SER APURADA EM
LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.
SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO
INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE
OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO
ART. 173, I, DO CTN.

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

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

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

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE,

NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."
OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.
IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.
BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010(DATA DO JULGAMENTO)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2004 somente expirou em 31/12/2009, conforme disposto no inciso I do mencionado artigo 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 01 de dezembro de 2009.

Quanto ao mérito propriamente dito, a questão prende-se à definição do enquadramento ou não do produto “tubos de concreto – manilhas” na Parte 6 do Anexo XII do RICMS/02, única forma da operação com o mencionado produto encontrar-se, no período fiscalizado, amparado pela redução da carga tributária.

Para o deslinde da questão, torna-se extremamente importante ater-se ao aspecto temporal da norma. Neste sentido, cabe ressaltar que o período objeto da ação fiscal compreende o dia 01/01/04 a 31/12/04. Neste período, vigia a seguinte regra:

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

b.11) tijolos cerâmicos (6904.10.00); tijoleiras - peças ocas para tetos e pavimentos - e tapa-vistas de cerâmica) complemento de tijoleira) (6904.90.00); telhas cerâmica (6905.10.00) e manilhas e conexões cerâmicas (6906.00.00), classificados nos códigos indicados da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), em operações promovidas por estabelecimento industrial; (Efeitos de 15/12/2002 a 13/01/2006 - Redação original)

b.12) ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII, em operações promovidas por estabelecimento industrial;

ANEXO XII

PARTE 6

FERROS, AÇOS E MATERIAIS DE
CONSTRUÇÃO

(a que se refere a subalínea “b.12” do inciso I do caput do artigo 42 deste Regulamento)

- 16 TELHAS E LAJES PLANAS PRÉ-FABRICADAS 6810.19.00
- 17 PAINÉIS DE LAJES 6810.91.00
- 18 PRÉ-LAJES E PRÉ-MOLDADOS 6810.99.00
- 19 BLOCOS DE CONCRETO 6810.11.00
- 20 POSTES 6810.99.00

Assim, não se enquadrando na hipótese da subalínea “b.11”, a adoção da alíquota reduzida estava condicionada a hipótese de que os produtos comercializados tivessem a Classificação Fiscal indicada nos itens 16 a 20 (no que interessa ao caso dos autos) da Parte 6 do Anexo XII do RICMS/02.

A Impugnante argumenta que o código 6810.99.00 é utilizado pela Receita Federal para a classificação dos tubos de concreto, e que estaria, assim, amparada na legislação para aplicar a alíquota de 12% (doze por cento) nas operações com tal mercadoria.

De modo diverso, no entanto, sustenta o Fisco que a Autuada não apresentou qualquer comprovação da Receita Federal no sentido de validar a classificação fiscal por ela adotada, enquanto a autoridade lançadora buscou a descrição da mercadoria nos documentos fiscais de saídas emitidos pela Autuada, encontrando a descrição de **“Tubos de Concreto”**.

Ao contrário da pretensão da defesa, o Fisco apurou a existência da descrição NBM 6810.20.0000 (**“Tubo de cimento/concreto/pedra artificial”**) cuja correlação na NCM 6810.91.00 passou a figurar como **“Elementos pré-fabr p/construção, de cimento, concreto, etc”**.

A Impugnante quer caracterizar o tubo de concreto como sendo um pré-moldado e, portanto, sendo classificado na NCM 6810.99.00 “Outras obras de cimento, concreto ou pedra artificial”, o que lhe autorizaria a utilização da alíquota menor.

Noutro rumo, sustenta a Impugnante que seguiu as orientações contidas na Consulta de Contribuinte de nº 002/08, que possui a seguinte conformação:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 002/2008
(MG de 23/01/2008)

PTA Nº: 16.000174257-82

CONSULENTE : Artecal Artefatos de Caldeiraria Ltda.

ORIGEM : Contagem – MG

ICMS – BENEFÍCIO FISCAL –
INAPLICABILIDADE – CLASSIFICAÇÃO DE
MERCADORIAS – CORRELAÇÃO NBM/NCM – A
correlação NBM/NCM se faz por meio da
descrição da mercadoria. O correto tratamento
tributário de um produto depende da sua exata
classificação em um dos códigos da NBM/SH e da
respectiva descrição.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, estabelecida no município de Contagem, tem como atividade a fabricação de obras de caldeiraria pesada.

Diz que, ao utilizar a tabela Correlação NBM/NCM, no site da SEF/MG, um de seus produtos, cujo código é 8426.19.00, aparece com a descrição: “pontes rolantes” e a classificação 8426.19.0000. Entretanto, o produto que é vendido é “cabine para pontes rolantes.”

Além disso, no RICMS/02 a citada classificação fiscal consta com a seguinte descrição: “maquinários ou equipamentos agrícolas”.

Cita, ainda, o produto “containers”, código 86.09.00.00, que também gerou dúvidas quanto à correlação NBM/NCM.

Isso posto,

CONSULTA:

1 – Qual o critério a ser considerado quando se faz a correlação, no site da SEF/MG, para verificar se determinada mercadoria possui incentivo na base de cálculo do ICMS?

2 – Quando houver divergência na correlação NBM/NCM, deve-se utilizar somente a classificação fiscal e desprezar a descrição do produto?

3 – Os produtos com os códigos 84.26.19.0000 (pontes rolantes) e 86.09.00.0000 (containers) têm algum incentivo fiscal?

RESPOSTA:

1 – Em sua Parte Geral, o RICMS/02 prevê todas as hipóteses especiais de tributação, remetendo cada uma delas aos Anexos específicos, que contêm as relações das mercadorias e as condições para a utilização de determinado benefício ou regime de tributação. Assim, a Consulente, de acordo com a sua atividade e o código NBM/SH da mercadoria, deverá observar as regras pertinentes à sua situação tributária.

Para confirmação do enquadramento de um produto em uma das listas do RICMS/02, é preciso que se tenha, além da descrição, a sua correta classificação na NBM/SH.

Saliente-se, a esse respeito, que a Receita Federal é o órgão competente para definir e elucidar dúvidas acerca da classificação de mercadorias na

NBM/SH, cabendo à Consulente dirigir-se àquele órgão, se necessário.

2 – De acordo com informação contida no site do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, a Tabela de Correlação de Nomenclaturas – NCM x NBM *“tem por finalidade possibilitar a correlação de códigos de mercadorias entre a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), adotada pelo Brasil e demais países do Mercosul (Argentina, Paraguai e Uruguai), a partir de janeiro de 1996, e a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), utilizada pelo Brasil entre janeiro de 1989 e dezembro de 1995.*

Ambas as nomenclaturas tiveram por base o Sistema Harmonizado de Designação e Classificação de Mercadorias (SH), que é formado pelos seis primeiros dígitos da nomenclatura. De acordo com o interesse de especificação de mercadorias, o SH possibilita aos países a criação de mais dígitos identificadores.

Na NBM, por exemplo, o Brasil adotava dez dígitos, visto que criou quatro além do SH. Para a composição da NCM, os países do Mercosul consolidaram a classificação em oito dígitos, ao acrescentar mais dois dígitos de identificação de mercadorias.

A correlação NCM/NBM refere-se aos códigos da NCM atualmente em vigor e aqueles da NBM válidos quando da substituição para a NCM.

Somente cerca de um terço dos códigos NCM/NBM tem correlação direta entre si, pois, quando da criação da NCM, diversos códigos ou foram suprimidos ou sofreram desdobramentos.

Dessa forma, quando o resultado apresentar mais de um código, deve-se identificar a correlação correta através da descrição da mercadoria que mais se aproximar do produto objeto da análise.” (Grifou-se)

3 – Segundo as Notas Explicativas de posições e subposições da NESH (Notas Explicativas do Sistema Harmonizado e da Nomenclatura do SH), incluem-se na posição 8426 *“as pontes rolantes e vigas rolantes, constituídas por uma trave cujas extremidades se apóiam em trilhos (carris) de rolamento colocados horizontalmente sobre*

consoles apoiados em duas paredes paralelas ou em duas estruturas metálicas apropriadas.”

No RICMS/02, mais especificamente no item 4 da Parte 22 do Anexo I, que trata das isenções de bens destinados à modernização de zonas portuárias, constam várias subposições, dentre elas a 8426.19.00 – *Cábreas; guindastes, incluídos os de cabo; pontes rolantes, pórticos de descarga ou de movimentação, pontes-guindastes, carros-pórticos e carros-guindastes*. Contudo, tal dispositivo não contempla o produto cabine para pontes rolantes, por não se encontrar descrito no item respectivo.

No tocante aos containers, o RICMS/2002 não estabelece previsão específica de benefícios fiscais em relação à descrição ou à classificação 8609.00.0000.

DOLT/SUTRI/SEF, 22 de janeiro de 2008.

Inês Regina Ribeiro Soares

Diretoria de Orientação e Legislação Tributária

Antonio Eduardo M. S. P. Leite Junior

Superintendência de Tributação

Como bem destacou o Fisco, a Autuada aderiu à consulta apenas em parte, uma vez que a SUTRI deixou claro que “o correto tratamento tributário de um produto depende da sua exata classificação em um dos códigos da NBM/SH e da respectiva descrição”, enquanto a SUTRI foi enfática na Consulta nº 002/08 ao prevenir à então consulente de que ela deveria se dirigir à Receita Federal para esclarecer dúvidas quanto ao correto enquadramento do produto, conforme destaque a seguir:

Saliente-se, a esse respeito, que a Receita Federal é o órgão competente para definir e elucidar dúvidas acerca da classificação de mercadorias na NBM/SH, cabendo à Consulente dirigir-se àquele órgão, se necessário.

Salienta o Fisco que a Receita Federal do Brasil – RFB não faz qualquer distinção entre pré-moldado e pré-fabricado ao classificar o produto objeto do presente lançamento. Para comprovar tal assertiva, o Fisco trás à colação, manifestação da RFB sobre a classificação de tubos e lajes pré-moldados para obras de construção civil e saneamento, enquadrando-os na CF 6810.91.00, o que desclassificaria a redução da carga tributária adotada pela Autuada. O assunto está assim ementado:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA
RECEITA FEDERAL

DECISÃO Nº 148 de 23 de Abril de 1998

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: CÓDIGO TIPI: Mercadoria: 6810.91.00
Tubos e lajes pré moldados, de concreto, para
obra s de construção civil e saneamento.

A 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, para tentar resolver a questão, deferiu o pedido de perícia.

O Perito, no Laudo Pericial, de fls. 2.908/2.920, assim responde o quesito nº 1 da 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, suficiente para o deslinde da questão.

Quesito 1: qual a classificação NBM/SH do produto “tubo de concreto” objeto do lançamento?

O Perito, após informar que a Receita Federal do Brasil - RFB é o órgão competente para definir a classificação fiscal das mercadorias, transcreve orientação da mesma sobre o assunto (fls. 2.911/2.914) onde assevera que o fabricante de certo produto deve, em princípio, determinar ele próprio a respectiva classificação fiscal, podendo lhe dirigir consultas em caso complexos onde persista dúvida razoável. Transcreve a Decisão nº 148/98 da Secretaria da Receita Federal, acima transcrita, e do Ato Declaratório nº 05/99 da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, onde informam esses órgãos que classificação fiscal da mercadoria Tubos de concreto é 6810.91.00 (fls. 2.912/2.913).

Conclui o Perito que **“da análise dos dispositivos citados acima, bem como outros pesquisados, através de estudos das normas da ABNT, e considerando a TIPI, este perito entende que a correta classificação NBM/SH do produto ‘tubo de concreto’, objeto do lançamento, é: 6810.91.00”**.

Assim, quando o legislador concedeu o benefício fiscal de aplicação de alíquota de 12% (doze por cento) para os produtos listados na parte 6 do Anexo XII, do RICMS/02, entre eles, o pré-moldado classificado na NCM 6810.99.00, restringiu o benefício para os produtos que são classificados nesta posição, ou seja, deve ser um produto pré-moldado, que seja material de construção e que tenha sua classificação conforme a TIPI e, evidentemente, de forma correta e homologada pela RFB.

Não estando os tubos de concreto dentro desta seleção, resta claro que a alíquota aplicável era a de 18% (dezoito por cento).

Assim, no período de 15/12/02 a 13/01/06, a legislação estadual beneficiou apenas as manilhas cerâmicas, classificadas na posição 6906.00.00, estendendo a redução – ainda maior - às demais manilhas – tubos, somente após esta data.

Sobre o termo posicionou-se a Superintendência de Tributação, ao exarar a Consulta Interna nº 257/08, com a seguinte redação:

CONSULTA INTERNA Nº 257/2008 – 14/11/2008

Assunto: Alíquota

Tema: Manilhas

Exposição/Pergunta:

Determinado contribuinte industrial mineiro tem por principal atividade a fabricação e venda de *produtos aplicados na construção civil* (canalização e drenagem de águas pluviais, tratamento de esgoto sanitário e doméstico,

cisternas, fossa séptica, sumidouro, caixa de inspeção) obtidos pela combinação de cimento, areia, brita e ferragens. Promove também a industrialização e venda de cochos e mourões, obtidos pela combinação daquelas mesmas matérias-primas.

O mesmo efetuou o aproveitamento de crédito de ICMS em razão do seu pagamento a maior, ocasionado pela incorreta aplicação, a partir de janeiro de 2006, da alíquota de 12%, ao invés da alíquota de 7%, sobre aqueles produtos acima discriminados, os quais o contribuinte denomina genericamente de manilha, conforme art. 42, I, "d.2", do RICMS/02.

Verificando a legislação pertinente, infere-se que até 13/01/2006 o art. 42, I, "b.11" (RICMS/02), dispunha:

"Art.42. As alíquotas do imposto são:

I – nas operações e prestações internas:

b – 12 % (por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

b.11 - tijolos cerâmicos (6904.10.00); tijoleiras - peças ocas para tetos e pavimentos - e tapa-vistas de cerâmica - complemento de tijoleira - (6904.90.00); telhas cerâmicas (6905.10.00) e manilhas e conexões cerâmicas (6906.00.00), classificados nos códigos indicados da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), em operações promovidas por estabelecimento industrial;" (GN)

O produto manilha foi contemplado em ambas as redações, contudo de forma sutilmente diferente: ora especificada quanto ao material que a compõe (cerâmica) e classificada na NCM, ora exposto de forma aparentemente genérica, sob o título simples de manilha.

Diante da mudança ocorrida, e ainda, da própria imprecisão conceitual contida no termo genérico manilha, surge a dúvida quanto à correta aplicação da alíquota de ICMS incidente sobre as saídas dos variados produtos que porventura se encaixem naquele indeterminado conceito.

Isso posto, pergunta-se:

1 – Qual o conceito de manilha utilizado pela legislação? Quais os produtos ou tipos de produtos

que se enquadram nesse conceito? Importa para a sua definição a sua constituição material?

2 – Está correto o entendimento de que o disposto no art. 42, I, “b.11”, do RICMS/2002 (vigência de 15/12/2002 a 13/01/2006) impôs a aplicação da alíquota de ICMS de 12% apenas para as operações de saída de manilhas feitas de cerâmica e classificadas exclusivamente no código NCM 6906.00.00?

3 – Está correto o entendimento de que a alíquota de ICMS aplicável às saídas de manilhas não feitas de material cerâmico e não classificadas no código NCM 6906.00.00, no citado período de 15/12/2002 a 13/01/2006, é de 18%? (grifou-se)

4 – O termo manilha, disposto no art. 42, I, “d.2”, vigente a partir de 14/01/2006, compreende todos os produtos assim considerados e produzidos a partir de quaisquer matérias-primas, ou ainda se restringe à manilhas feitas com material cerâmico?

Resposta:

1, 2 e 4 – A alteração promovida na legislação determina aplicação de alíquota menor, 7%, a um número maior de produtos.

Dessa forma, no período de 15/12/2002 a 13/01/2006, a norma estabelecida na subalínea “b.11”, inciso I, art. 42 do RICMS/2002, determinou aplicação da alíquota de ICMS de 12% para as operações internas, entre outros produtos, com manilhas feitas de cerâmica e classificadas exclusivamente no código NCM 6906.00.00, não se aplicando a manilhas fabricadas com outros materiais.

A partir de 14/01/2006, a norma estabelecida na subalínea “d.2”, inciso I, art. 42 sob análise, determina aplicação da alíquota de 7% às operações internas, entre outros produtos, com manilhas produzidas a partir de quaisquer matérias-primas.

3 – Sim. (grifou-se)

DOLT/SUTRI

Pode-se até entender que há injustiça na norma ao estabelecer tratamento diferenciado entre pré-moldados e pré-fabricados, mas não se pode ultrapassar a literalidade da interpretação da norma nos casos de benefícios fiscais.

Portanto, correto o Fisco ao exigir o ICMS não recolhido em virtude da utilização incorreta da alíquota de 12% (doze por cento) nas operações com

produtos fabricados pela Impugnante, “tubos de concreto – manilha”, uma vez que é 18% (dezoito por cento) sua alíquota correta. Correta, também, a exigência da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Otto Carvalho Pessoa de Mendonça e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Clara Maria Hoehne Sepúlveda. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

Relator: René de Oliveira e Sousa Júnior

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 e se refere ao mérito das exigências, não versando sobre a preliminar e nem sobre a questão levantada pela Impugnante quanto à possível ocorrência de decadência.

Consta do Auto de Infração o seguinte relatório fiscal:

“Em fiscalização realizada junto ao contribuinte acima identificado, no período de 01/01/2004 a 31/12/2004, mediante conferência dos livros e documentos fiscais de saída, constatou-se recolhimento a menor do ICMS em vista de utilização incorreta da alíquota de 12% nas operações de saídas internas de “tubo de concreto” – manilhas, quando o correto é a aplicação da alíquota 18%. Exige-se ICMS e multa de revalidação, nos termos da legislação tributária.”

Já no Relatório Fiscal (fl. 06) consta a seguinte “Irregularidade Apurada”:

“Recolhimento a menor do ICMS em vista de utilização de alíquota de 12% nas operações de saídas internas de “Tubo de Concreto” – Manilhas, quando o correto é a aplicação da alíquota de 18%, tendo o contribuinte embasando-se indevidamente no disposto no artigo 42, inciso I, alínea b.12 – Parte Geral do RICMS/02, vez que o produto acima não se encontra listado na Parte 6 a que se refere a alínea b.12, inciso I do art. 42 do RICMS – Parte Geral.”

Pelo exposto, verifica-se que a principal controvérsia presente nos autos diz respeito ao enquadramento da mercadoria às disposições que permitem a utilização da alíquota de 12% (doze por cento).

Neste sentido, torna-se importante verificar a legislação de regência da matéria, *in verbis*:

CAPÍTULO VII
Da Alíquota

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

- I - nas operações e prestações internas:
- b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

b.12) ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII, em operações promovidas por estabelecimento industrial;

O texto acima transcrito tem esta redação desde 31 de julho de 2003 e foi acrescido ao Regulamento do ICMS mineiro pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Decreto n.º 43.493, de 30 de julho de 2003.

Importante observar que a norma acima transcrita estabelece a aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) para ferros, aços e materiais de construção, mas não elenca especificamente as mercadorias, remetendo à Parte 6 do Anexo XII do mesmo Regulamento a especificação.

Desta forma, a alíquota de 12% (doze por cento) nas operações internas deverá ser aplicada nas operações com ferros, aços e materiais de construção que estejam listados na Parte 6 do Anexo XII do RICMS/02.

Dentre as mercadorias elencadas na Parte 6 do Anexo XII que podem se relacionar com aquela constante das notas fiscais objeto da autuação, encontram-se:

**ANEXO XII
PARTE 6
FERROS, AÇOS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO**

(a que se refere a subalínea “b.12” do inciso I do caput do artigo 42 deste Regulamento)

Item	Mercadoria	Código NBM/SH (com o sistema de classificação adotado a partir de 1º/01/97)
17	PAINÉIS DE LAJES	6810.91.00
18	PRÉ-LAJES E PRÉ-MOLDADOS	6810.99.00

A Impugnante classifica seus produtos no Código 6810.99.00 da NCM afirmando que seus produtos são “elementos pré-moldados”. Já a Fiscalização acredita que o produto “Tubo de Concreto” deve ser classificado no Código 68.10.20.0000, cuja correlação na NCM é o Código 6810.91.00.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, verifica-se que a Fiscalização sustenta seu posicionamento também em uma consulta respondida pela Secretaria da Receita Federal e transcrita à fl. 2.858 dos autos com o seguinte teor:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal
Decisão n.º 148 de 23 de abril de 1998.
Assunto: Classificação de Mercadorias
Ementa: CÓDIGO TIPI: Mercadoria 6810.91.00.
Tubos e lajes pré-moldados, de concreto, para obras de construção civil e saneamento.

Neste ponto deve ser destacado que a correta classificação fiscal dos produtos é de extrema importância para o cumprimento das obrigações tributárias.

Mesmo para verificação da necessidade de recolhimento do ICMS por substituição tributária, por exemplo, é importante a classificação fiscal, uma vez que o Anexo XV do Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais, elenca as mercadorias sujeitas a tal regime por este código.

A classificação de produtos através dos códigos da NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) envolve um profundo conhecimento do próprio produto, suas características, finalidades, embalagem e, por vezes, até mesmo sua composição, dentre outros dados.

Considerando estas informações e fatores, a classificação fiscal pode ser feita pelo próprio industrial fabricante, que, juntamente com os técnicos envolvidos na produção, é quem melhor conhece as características intrínsecas de seu produto.

Não existe na legislação tributária a obrigatoriedade de um pronunciamento oficial para que se promova a classificação fiscal. Entretanto, a Receita Federal responde consultas de contribuintes manifestando o seu posicionamento quanto a classificação fiscal.

Realizada a classificação fiscal pelo próprio contribuinte, se houver dúvidas quanto ao seu enquadramento, caberá a empresa verificar a conveniência e necessidade de elaboração de uma consulta formal à Receita Federal do Brasil, que é a competente para informar a correta classificação fiscal dos produtos.

Caso seja a opção da empresa formular consulta a Receita Federal, é importante lembrar que o órgão necessitará de subsídios técnicos para fazer a classificação. Assim, a consulta feita a Receita Federal deverá ser embasada com catálogos dos produtos que se pretende classificar, fotos e todas as informações sobre os mesmos.

Desta forma, com mais ênfase pode-se afirmar que as respostas de consultas sobre classificação fiscal são intrinsecamente ligadas ao produto.

Se por um lado as respostas podem servir como orientação para todos os contribuintes, por outro, tais respostas devem ser vista com extrema ressalva, principalmente, em se tratando de classificação fiscal. É possível que um produto possa parecer superficialmente com outro, mas, pelas suas características, possuir classificação fiscal diferente.

Portanto, não se pode acatar a resposta de consulta apresentada pela Fiscalização como prova suficiente para conferir certeza à classificação fiscal da mercadoria objeto da autuação.

Como a matéria dos autos é extremamente técnica e depende de conhecimentos específicos de que o julgador não dispunha, a 2ª Câmara de Julgamento recorreu ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitiu ao órgão seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação (fls. 2.879/2.891).

Neste parecer é textualmente afirmado que a mercadoria objeto da autuação se trata de um pré-moldado, apesar do perito afirmar que *“não interessa a distinção entre “pré-fabricado e pré-moldado quando a Receita Federal decide pelo código TIPI para “tubo de concreto”.*

Neste sentido, veja-se o que diz o perito às fls. 2.886 e 2.915:

“De acordo com os fundamentos e conceitos estabelecidos na NBR 9062/01 e considerando a visita supracitada, entendemos que no caso em tela, o “tubo de concreto”, objeto do lançamento, é melhor classificado como sendo **pré-moldado.**”

Acresça-se a este dado trazido pela perícia a conceituação apresentada na Tabela do IPI para os códigos objeto de análise:

Capítulo 68
Obras de pedra, gesso, cimento, amianto,
mica ou de matérias semelhantes

NCM	Descrição
69.10	Obras de cimento, de concreto ou de pedra artificial, mesmo armadas
6810.91.00	Elementos pré-fabricados para a construção ou engenharia civil
6810.99.00	Outras

Como as mercadorias objeto da autuação classificam-se como pré-moldados, não podem ser classificadas no Código 6810.91.11 que trata de pré-fabricados e, conseqüentemente, estão inseridas no item 18 da Parte 06 do Anexo XII do RICMS/02 sendo, portanto, correta a utilização da alíquota de 12% (doze por cento).

Veja-se que a melhor interpretação a ser dada à norma tributária é aquela que busca sua literalidade. Buscando a literalidade, por certo, não se há de abranger o sentido da norma, mas também não é permitido restringi-lo.

Sobre o assunto cite-se o art. 111 do Código Tributário Nacional:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

- I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;
- II - outorga de isenção;

Importante lembrar aqui os ensinamentos de Hugo de Brito Machado no seu livro Comentários ao Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Há quem afirme que a interpretação literal deve ser entendida como interpretação restritiva. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição.”

Nesta linha, não se pode restringir a abrangência do item 18 da Parte 06 do Anexo XII do RICMS/02 que, literalmente, diz “*pré-moldados*”. Crucial destacar que o dispositivo traz a conjunção “e” que se presta a somar. Assim, a interpretação do dispositivo conduz à conclusão de que a redução de alíquota deve ser aplicada às pré-lajes e aos pré-moldados em geral, pois não excepcional nenhum deles.

Ainda que se leve em consideração que a classificação seria aquela dada pelo Fisco, qual seja, 68.1091-00 é importante verificar que os produtos

classificados neste código também se encontram dentre aqueles que tem alíquota de 12% (doze por cento) nas operações internas.

Diante do exposto, julgo improcedente o presente lançamento.

Conselheira: Luciana Mundim de Mattos Paixão

Acórdão: 19.494/10/1ª

Publicado no "MG" de 06/03/2010

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA – OPERAÇÃO INTERESTADUAL - EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. Constatada vendas de mercadorias a empresas de construção civil, não contribuintes do imposto, localizadas em outras Unidades da Federação, com utilização indevida da alíquota interestadual. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do arts. 42, § 12 do RICMS/02.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL. Constatada a falta de registro, na Repartição Fazendária, dos livros Registro de Saída nºs 08 e 09. Descumprimento da obrigação prevista no art. 96, III do RICMS/02. Legítima a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso II da Lei nº 6763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos. Acionado o permissivo legal, art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para reduzir a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso II, da mesma lei a 10% (dez por cento) do seu valor. **Decisão unânime.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2005, e descumprimento de obrigação acessória pelas seguintes irregularidades:

- utilização de alíquota interestadual nas saídas de mercadorias destinadas a empresas de construção civil, não contribuintes do imposto, localizadas em outras Unidades da Federação, em desacordo com o disposto no art. 42, II, "a.1" e § 12º do RICMS/02;

- falta de registro, na repartição fazendária, dos livros Registro de Saída nºs 08 e 09.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 54, incisos II e VI, ambos da Lei nº 6763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02.

Inconformada, a Atuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 123/125, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 159/163.

DECISÃO

A autuação versa sobre a constatação de que a Atuada utilizou alíquota interestadual em operações destinadas a não-contribuintes do imposto (empresas de construção civil), localizados em outra Unidade da Federação, em desacordo com o disposto no art. 42, II, "a.1" e § 12º do RICMS/02, e falta de registro na

repartição fazendária de livros fiscais, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto, nos termos do art. 56, II, e Multa Isolada, prevista no art. 54, incisos, II e VI, ambos da Lei nº 6763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

A Impugnante, em sua defesa, argumenta que as consultas públicas ao cadastro SINTEGRA/ICMS (fls. 132/136) atestam que os destinatários das mercadorias são inscritos no cadastro de contribuintes do imposto e que praticam com habitualidade operações sujeitas ao ICMS, sendo que a alíquota a ser destacada nas notas fiscais em questão seria a interestadual e não a alíquota de 18% (dezoito por cento) como quer o Fisco, por considerar os destinatários não-contribuintes do ICMS.

A fim de corroborar o seu entendimento, a Impugnante apresentou junto com a peça de defesa, além das consultas públicas ao cadastro SINTEGRA/ICMS, declaração prestada por um dos destinatários das notas fiscais autuadas (Construtora Norberto Odebrecht S/A) informando que “figura como contribuinte do ICMS no Estado de São Paulo, com regime de apuração normal, conforme guias de recolhimento do imposto em anexo”, docs. de fls. 128/131.

O Fisco, em sua manifestação, discorda da alegação da Autuada por entender que o fato de os destinatários das mercadorias possuírem inscrição no cadastro de contribuintes e as guias de arrecadação estadual pagas por uma das empresas destinatárias não são provas suficientes para qualificar as empresas de construção civil como contribuintes do ICMS pela habitualidade de realizar operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao imposto.

A questão posta se resume em se precisar a condição das empresas de construção civil, destinatárias das mercadorias, se contribuintes ou não contribuintes do ICMS, uma vez que a localização das mesmas em outras Unidades da Federação é ponto incontroverso na presente demanda.

Os documentos acostados pela Impugnante aos autos: 1) declaração prestada por Construtora Norberto Odebrecht S/A de que é contribuinte do ICMS no Estado de São Paulo, acompanhada de 03 (três) guias de recolhimento de diferencial de alíquota para os meses de setembro e outubro/2008 e fevereiro/2009 (fls. 128/131); 2) consultas públicas ao cadastro SINTEGRA/ICMS (fls. 132/136) e 3) propostas de venda em nome de Fidens Engenharia S/A (fls. 137/156) apenas informam algumas situações, mas não comprovam que os destinatários das operações autuadas pelo Fisco realizam, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao imposto.

Para as operações de mercadorias destinadas a empresas de construção civil, a legislação estabelece como regra geral o destaque do ICMS à alíquota interna nas operações que têm como destinatária empresa de construção civil estabelecida em outra unidade da Federação, cabendo aplicação de alíquota interestadual se comprovado, pelo remetente e de forma inequívoca, que a destinatária realiza, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS, cujo teor assim prescreve:

RICMS/02

“Art. 42 – As alíquotas do imposto são:

§ 12 – Na operação que destine bens ou mercadorias à empresa de construção civil de que trata o art. 174 da Parte 1 do Anexo IX, localizada em outra unidade da Federação, ainda que inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, **deverá ser aplicada a alíquota prevista para a operação interna, salvo se comprovado, pelo remetente e de forma inequívoca, que a destinatária realiza, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS**".
(grifo nosso)

Nos termos da norma, não basta a inscrição estadual da destinatária para que a operação seja realizada com a alíquota interestadual, é preciso que se comprove que a empresa de construção civil, em regra não contribuinte do imposto, pratica com habitualidade operações sujeitas ao ICMS.

O requisito "habitualidade" de operações sujeitas ao ICMS só será reconhecido se a empresa destinatária fornecer ao remetente cópia reprográfica devidamente autenticada de documento emitido pelo fisco, atestando a sua condição de contribuinte do imposto. E essa prova não existe nos autos.

Nesse sentido, conclui-se que não foi cumprido o § 12 acima transcrito, corretas as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada aplicada por utilização incorreta de alíquota do imposto, capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

Para a penalidade aplicada pela falta de registro dos livros Registro de Saídas na repartição fazendária, a Impugnante alega que o descumprimento dessa obrigação acessória não trouxe prejuízos ou embaraço à atividade de fiscalização, entretanto correta é a sua aplicação, tendo em vista que há perfeita sintonia entre a imputação fiscal e o tipo nela descrito, *in verbis*:

Lei nº 6763/75

"Art. 54 - As multas para as quais se adotar o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

II - por falta de livros fiscais devidamente registrados na repartição fiscal ou de livros fiscais escriturados por processamento eletrônico de dados devidamente autenticados - 500 (quinhentas) UFEMGs por livro;

Portanto, o trabalho fiscal foi realizado em conformidade com a legislação tributária, legítima são as exigências fiscais formalizadas no Auto de Infração.

No entanto, considerando ser a Impugnante primária na prática de infração, conforme informação de "reincidência não constatada" presente dos autos, cabe a aplicação do permissivo legal, nos termos do artigo 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para reduzir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso II da Lei nº 6.763/75 a 10% (dez por cento) do seu valor.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira

Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas às notas fiscais que tenham como destinatária a empresa Construtora Norberto Odebrecht S/A. Em seguida, à unanimidade, em acionar o permissivo legal, art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, para reduzir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso II da Lei nº 6.763/75 a 10% (dez por cento) do seu valor. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Edélcio José Cançado Ferreira.

Relator: José Luiz Drumond

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

O lançamento em análise refere-se às seguintes imputações fiscais, relativas ao período de janeiro a dezembro de 2005:

- utilização de alíquota interestadual nas saídas de mercadorias destinadas a empresas de construção civil, não contribuintes do imposto, localizadas em outras Unidades da Federação, em desacordo com o disposto no art. 42, II, “a.1” e § 12º do RICMS/02;

- falta de registro, na repartição fazendária, dos livros Registro de Saída nºs 08 e 09.

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75 respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 54, incisos II e VI.

Contudo, a divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência encontra-se centrada apenas na questão afeta à utilização da alíquota interestadual em operações que destinam mercadorias a empresa de construção civil e às exigências a ela relativa.

Nesta linha a exigência de ICMS é relativa à diferença entre o imposto que o Fisco entende devido nas operações realizadas e aquele regularmente destacado na notas fiscais relacionadas nos autos.

A Impugnante argumenta que as destinatárias das mercadorias são contribuintes de ICMS, conforme atestam suas inscrições estaduais devidamente consultadas junto ao cadastro SINTEGRA/ICMS (fls. 132/136), e que praticam com habitualidade operações sujeitas ao ICMS, sendo que a alíquota a ser destacada nas notas fiscais objeto de autuação seria a interestadual e não a alíquota de 18% (dezoito por cento) como quer o Fisco.

Alinhada com seus argumentos teóricos a Impugnante juntou, além das consultas públicas ao cadastro SINTEGRA/ICMS, declaração prestada por um dos destinatários das notas fiscais autuadas (Construtora Norberto Odebrecht S/A) informando que “*figura como contribuinte do ICMS no Estado de São Paulo, com regime de apuração normal, conforme guias de recolhimento do imposto em anexo*” (fls. 128/131).

O Fisco, em sua manifestação, discorda da alegação da Defendente por entender que o fato de os destinatários das mercadorias possuírem inscrição no cadastro de contribuintes e as guias de arrecadação estadual pagas por uma das

empresas destinatárias não são provas suficientes para qualificar as empresas de construção civil como contribuintes do ICMS pela habitualidade de realizar operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao imposto.

São os seguintes os documentos acostados aos autos pela Impugnante:

- 1) declaração prestada por Construtora Norberto Odebrecht S/A de que é contribuinte do ICMS no Estado de São Paulo, acompanhada de 03 (três) guias de recolhimento de diferencial de alíquota para os meses de setembro e outubro de 2008 e fevereiro de 2009 (fls. 128/131);
- 2) consultas públicas ao cadastro SINTEGRA/ICMS (fls. 132/136);
- 3) propostas de venda em nome de Fidens Engenharia S/A (fls. 137/156).

Para se chegar a uma conclusão sobre as exigências formalizadas pelo Auto de Infração em apreciação é necessária a verificação destas provas em conjunto com as normas que regem a matéria.

Desta análise é possível verificar que, segundo determina o art. 42, inciso II, alínea “c” do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto 43.080/2002, a alíquota a ser destacada nas notas fiscais objeto da autuação, pelo menos no que tange às operações com a Construtora Norberto Odebrecht S/A, seria a alíquota interestadual e não a alíquota de 18% (dezoito por cento) como quer o Fisco, por considerar a destinatária não contribuinte do ICMS, *in verbis*:

“Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

II - nas operações e prestações interestaduais:

c - 12% (doze por cento), quando o destinatário for contribuinte do imposto e estiver localizado nas regiões Sul e Sudeste, exceto no Estado do Espírito Santo”;

O Estado de Minas Gerais, como é sabido, a partir de 1º de janeiro de 2005, alterou seu entendimento passando a considerar como contribuintes do ICMS somente as empresas de construção civil que realizassem com habitualidade operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS.

Com esta mudança de entendimento o Estado de Minas Gerais, passou a não mais exigir a diferença entre as alíquotas nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias pelas empresas de construção civil, ressalvadas aquelas que realizassem com habitualidade operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS.

Entretanto, nem todos os estados alteraram seu posicionamento em relação à matéria. Respeitados os princípios de regência do ICMS, que é um imposto cuja competência para legislar, ressalvadas as questões postas na Constituição Federal de 1988, é do próprio estado, não há como não se acolher o que o estado de destino da mercadoria entende sobre a questão.

Frise-se aqui que a determinação de alíquotas interestaduais está diretamente ligada à repartição de receitas entre os estados. Assim, esta não se constitui benefício para o contribuinte, mas uma técnica de tributação que permite a repartição da arrecadação nas operações interestaduais entre os estados de origem e de destino.

Dentro desse enfoque, no que concerne às saídas de mercadorias do Estado de Minas Gerais em operações interestaduais para empresas de

construção civil, este passou a exigir o destaque do imposto à alíquota interna, salvo a comprovação, pelo remetente, de que a destinatária realize, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS, nos termos do § 12 do art. 42 do RICMS/02.

Cabe destacar o que dispõe o art. 4º da Lei Complementar n.º 87/96, o qual define como contribuinte de ICMS toda pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal, *in verbis*:

“Art. 4º - Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

No caso dos autos, o Fisco, por entender que as destinatárias não seriam contribuintes do imposto, sustenta que a alíquota que deveria ter sido aplicada nas operações seria a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), conforme o mandamento do mesmo art. 42, inciso II, porém, subalínea "a.1", *in verbis*:

“Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

II - nas operações e prestações interestaduais:

a - as alíquotas previstas no inciso anterior:

a.1 - quando o destinatário não for contribuinte do imposto”;

Assim, o cerne da questão resume-se em precisar a condição das destinatárias das mercadorias, se são ou não contribuintes do ICMS, uma vez que a localização das mesmas em outros estados é ponto incontroverso na presente demanda.

Embora a inscrição estadual, por si só, não seja pressuposto determinante à caracterização de contribuinte do ICMS, esta já é uma forte indicação da consideração de contribuinte pelo estado em que a empresa está instalada.

A diferenciação de alíquotas, internas e interestaduais, como já dito e deve ser repetido pela relevância, tem como objetivo propiciar ao estado destinatário o recolhimento a seu favor. No caso em análise, com relação à empresa Construtora Norberto Odebrecht S/A, as provas dos autos conduzem ao entendimento de que ainda que esta tenha como atividade a construção civil, também pratica operações de circulação de mercadorias.

Note-se ainda que às fls. 128/131 encontram-se, além da declaração prestada pela própria Construtora Norberto Odebrecht S/A de que é contribuinte do ICMS no Estado de São Paulo, 03 (três) guias de recolhimento de diferencial de alíquota para os meses de setembro e outubro de 2008 e fevereiro de 2009. A obrigação do recolhimento do diferencial de alíquotas é própria dos contribuintes do ICMS. Desta forma, comprovado que tal empresa enquadra-se como contribuinte do ICMS, as exigências relativas às notas fiscais para ela emitidas devem ser canceladas.

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas às notas fiscais que tenham como destinatária a empresa Construtora Norberto Odebrecht S/A.

Conselheira: Luciana Mundim de Mattos Paixão

Acórdão: 20.081/10/1ª

Publicado no "MG" de 27/11/2010

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - DESTINATÁRIO NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO - HOLDINGS DE INSTUIÇÕES NÃO FINANCEIRAS. Constatadas vendas de mercadorias a não contribuinte do ICMS sem a utilização da alíquota interna devida de 18% (dezoito por cento). Inobservância do disposto no art. 12, § 1º, alínea "b" da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/08/04 a 31/08/05, por utilizar a alíquota de 7% (sete por cento), em operações interestaduais, com saídas de mercadorias destinadas a não contribuintes do imposto.

Exige-se o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 18/25. Alega, em síntese, que está correta a alíquota de 7% (sete por cento) destacada nas notas fiscais, porque considera que os destinatários das mercadorias são contribuintes do ICMS, conforme documentos que anexou à impugnação.

O Fisco apresenta Manifestação Fiscal às fls. 110/113, refutando os argumentos da Autuada.

A Assessoria do CC/MG solicita ao Fisco a diligência de fls. 117/118.

O Fisco reformula o crédito tributário às fls. 119/122 e reabre os prazos.

A Autuada adita a Impugnação às fls. 149/156 e ratifica o entendimento de que as saídas ocorreram para contribuintes do ICMS, portanto, com a alíquota correta de 7% (sete por cento), contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 160/161.

A Assessoria do CC/MG, no Parecer de fls. 162/170, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências fiscais relativas aos fatos geradores anteriores à 24/12/04, por entender que operou a decadência, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

DECISÃO

As exigências fiscais são relacionadas exclusivamente às notas fiscais de relacionadas às fls. 123/125, anexadas às fls. 37/78.

As operações objeto da autuação referem-se às mercadorias destinadas à Nucor Brasil Participações Ltda, com sede na cidade de Marabá, no Estado do Pará, pois o Fisco reformulou o crédito tributário às fls. 119/122 e excluiu da

autuação as exigências fiscais referentes à empresa Armafer Serviços de Construção Ltda.

O Fisco considerou irregular o procedimento da Autuada porque as notas fiscais de fls. 37/78 comprovam, inequivocamente, que a alíquota aplicada em todas as operações foi de 7% (sete por cento).

Ao consultar o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica da Receita Federal, o Fisco constatou que a Nucor Brasil Participações Ltda, destinatária das mercadorias, tem a atividade econômica principal informada como "*holdings de instituições não-financeiras*", conforme fls. 15.

Considerando que a Nucor Brasil Participações Ltda é pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, é aplicável a alíquota interna, consoante o art. 12, § 1º, alínea "b" da Lei nº 6.763/75:

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

§ 1º - Em relação a operações e prestações que destinem mercadorias e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se á:

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte. (Grifou-se)

Pelo que se depreende das notas fiscais de fls. 37/78, a maioria das mercadorias vendidas pela Autuada diz respeito a peças industriais para uso em alto-forno, hipótese em que a alíquota interna é de 18% (dezoito por cento), de acordo com o art. 42, inciso I, alínea 'e', inciso II, alínea 'a' e subalínea 'a.1', *in verbis*:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

II - nas operações e prestações interestaduais:

a) as alíquotas previstas no inciso anterior:

a.1) quando o destinatário não for contribuinte do imposto; (Grifou-se)

Ao impugnar o feito fiscal, a Autuada apresentou os Ofícios nº 00002/10 e 00113/10 de fls. 84 e 126, respectivamente, da Secretaria de Estado da Fazenda do Pará, os quais informam que a Nucor Brasil Participações Ltda está cadastrada como contribuinte do ICMS naquele Estado e que recolheu o diferencial de alíquota relativo às notas fiscais objeto da presente autuação.

A defesa da Autuada foi no sentido de caracterizar a Nucor Brasil Participações Ltda como contribuinte do ICMS para ilidir as exigências fiscais. Todavia, os argumentos e a documentação por ela juntada aos autos são improcedentes pelas razões a seguir.

Não basta à Nucor Brasil Participações Ltda ter inscrição estadual e recolher o diferencial de alíquota. Essa situação, por si, não prova a sua condição de contribuinte do ICMS no Pará, pois a Lei Complementar nº 87/96, que disciplina

o ICMS em todo o território nacional, dispõe no art. 4º sobre o conceito e requisitos para caracterizar o contribuinte do ICMS:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

I – importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;

II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III – adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;

IV – adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização. (Grifou-se)

Por meio do dispositivo acima, vê-se que são dois os requisitos para a caracterização de contribuinte do ICMS: a) habitualidade de operações sujeitas ao ICMS; b) volume que caracterize intuito comercial.

A habitualidade é provada mediante a apresentação da cópia dos livros registro de entradas, saídas e apuração do ICMS, em que conste a escrituração de diversas operações sujeitas ao imposto, com o visto da Repartição Fazendária a que é circunscrito o contribuinte.

No presente caso, a comprovação da habitualidade está diretamente ligada às operações subsequentes tributadas praticadas pela Nucor Brasil Participações Ltda. Porém, a prova não consta dos autos.

Diferentemente do que alega a Autuada, os Ofícios nº 00002/2010 e 00113/2010 de fls. 84 e 126, respectivamente, da Secretaria de Estado da Fazenda do Pará atestam que a Nucor Brasil Participações Ltda não é contribuinte do ICMS, em face da seguinte observação:

“Durante o período em que foi cadastrada a empresa efetuou somente operações sujeitas ao pagamento do ICMS – Diferencial de Alíquota (Bens para o Ativo Imobilizado e Materiais para Uso/Consumo) tendo os valores, a este título, devidamente recolhidos.” (Grifou-se)

A Nucor Brasil Participações Ltda não apresentou outras operações sujeitas ao ICMS, que poderiam ser provadas por meio de sua escrituração fiscal, com visto do Fisco do Pará. Logo, conclui-se que os produtos adquiridos da Autuada foram empregados exclusivamente no seu ativo imobilizado ou para uso e consumo. Por conseguinte, ela adquiriu as mercadorias relacionadas nas fls.

37/78, na condição de consumidor final, situação em que a alíquota aplicável é 18% (dezoito por cento).

A condição de consumidor final não prova a habitualidade exigida pelo art. 4º da Lei Complementar nº 87/96.

O segundo requisito para caracterizar o contribuinte do ICMS consta do art. 4º, parágrafo único da Lei Complementar nº 87/96 e é o seguinte: “*É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial (...)*” pratique operações de importação de mercadorias ou bens do exterior; seja destinatária de serviço prestado ou iniciado no exterior; adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados e; realize operações relacionadas a combustíveis.

Pelo que se observa nas notas fiscais de fls. 37/78 não está comprovado o intuito comercial da Nucor Brasil Participações Ltda . Consequentemente, a Autuada não fez prova de que a destinatária é contribuinte do ICMS no Estado do Pará.

Como citado pela Assessoria deste Conselho de Contribuintes, para Roque Antônio Carrazza, a lei complementar, ao definir os contribuintes do ICMS, não poderia autorizar a tributação de pessoas que não estão envolvidas com as hipóteses de incidência do imposto (Curso de Direito Constitucional Tributário, 25ª ed. Malheiros Editores, 2009, p. 971 e 972):

[...] Melhor elucidando, só poderá autorizar a inserir, de modo válido, no polo passivo da obrigação de pagar o imposto sobre circulação de mercadorias pessoa que realmente estiver envolvida com a prática de operações mercantis. De fato, se o imposto é sobre operações mercantis, só quem as pratica poderá ser compelido a pagá-lo. Assim, v.g., o comerciante e o industrial; não, porém, o advogado, o professor, o dentista, o escultor etc. (que positivamente não praticam, no desempenho de seus misteres, operações mercantis). (Grifou-se)

No mesmo sentido, ensina o renomado autor, e faz menção à Lei Complementar nº 87/96 (ICMS, 14ª ed. Malheiros Editores, 2009, p. 41):

[...] Só poderá ser contribuinte do ICMS quem está coligado com a regra-matriz desse tributo, é dizer, pode praticar (e efetivamente pratica) operações mercantis.

[...] Saliente-se que o art. 4º da Lei Complementar 87/1996, acertadamente, estipula ser contribuinte de ICMS a pessoa que “realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias (...) ainda que as operações (...) se iniciem no exterior”.

As cópias dos recolhimentos efetuados pela destinatária (fls. 88/107), relativos ao diferencial de alíquotas para o Pará; as declarações do Fisco daquele

Estado; e a Consulta Sintegra/ICMS (fls. 15), na qual consta como atividade econômica principal da destinatária “6462000 - *Holdings de instituições não-financeiras*” são provas a favor do Fisco mineiro de que as operações ocorreram para não contribuinte do ICMS.

A Autuada teve a oportunidade de demonstrar na impugnação de fls. 18/25 e aditamento de fls. 149/156 que a destinatária das mercadorias pratica operações de circulação de mercadorias com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial. Porém, em nenhuma das duas ocasiões de defesa provou as suas alegações.

É improcedente o argumento da Autuada, às fls. 155, de que a Nucor Brasil Participações Ltda estava em fase de construção e montagem de alto-forno para a produção de ferro gusa, pois não foram apresentados documentos comprobatórios de operações subsequentes às da Autuada, tributadas pelo ICMS. Dessa maneira, não pode o Fisco mineiro aceitar como prova a simples alegação.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls.121/122. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que excluía as exigências fiscais anteriores à 23/12/04, nos termos do art. 150 § 4º do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Priscila Cristovam Gonçalves Gregório da Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Relator: Danilo Vilela Prado

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação versa sobre a constatação pelo Fisco de que a Autuada recolheu ICMS a menor, no período de 01/08/04 a 31/08/05, por utilizar a alíquota de 7% (sete por cento), em operações interestaduais, com saídas de mercadorias destinadas a não contribuintes do imposto.

O início da ação fiscal que culminou na autuação se deu em 23/12/09 e, o lapso temporal do AI (exercício de 2004) escapa àquele que poderia ser validamente cobrado, ou seja, até 31/12/08.

Conforme relatado pelo Fisco e, exposto acima, encontra-se caracterizada a infração, conforme decisão da Câmara, mas tem-se, ainda, que o Auto de Infração foi recebido pela Autuada, em 23/12/09, ou seja, após o prazo previsto para o lançamento do crédito tributário referente a parte do exercício de 2004, conforme previsto no art. 150, § 4º da Lei 5.172/66, *in verbis*:

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.

Assim, o crédito tributário referente ao período anterior 23/12/04, estaria prescrito pela homologação do lançamento ter ocorrido com o recebimento do Auto de Infração em 23/12/09.

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências fiscais anteriores a 23/12/04, de acordo com o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Conselheiro: Sauro Henrique de Almeida

2 – BASE DE CÁLCULO

Acórdão: 19.577/10/1ª

Publicado no “MG” de 22/05/2010

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - CALÇAMENTO - Imputação fiscal de saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com informações divergentes nas respectivas vias (calçamento). Crédito tributário reformulado pelo Fisco dele excluindo-se as parcelas de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, relativas às saídas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, ocorridas após janeiro de 2004. Infração em parte, caracterizada. Mantida a exigência de Multa Isolada prevista no inciso IX do art. 55 da Lei nº 6.763/75 e incidente sobre o valor da diferença apurada.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL FALSO – ARBITRAMENTO. Imputação fiscal de saída de mercadorias acompanhadas por documento fiscal considerado falso por ter sido impresso sem autorização da Repartição Fiscal. Configurada a hipótese contida no inciso I do art. 133, c/c inciso I do art. 149 ambos do RICMS/02. Parte das saídas foi arbitrada com base nas disposições contidas no inciso III do art. 53 e inciso IX do art. 54 ambos do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, resultando na exclusão das exigências relativas às saídas de mercadorias sujeitas a substituição tributária. Mantidas em parte as exigências de ICMS e das Multas de revalidação e Isolada do inciso X (para o período anterior a 29 de dezembro de 2005) e inciso XXXI (para o período posterior a 30 de dezembro de 2005), ambos do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - IMPRESSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Imputação fiscal motivada pelo descumprimento de obrigação acessória, por imprimir ou mandar imprimir notas fiscais sem autorização da repartição competente, sujeitando-se à penalidade prevista no inciso V, c/c § 1º do art. 54 da Lei n.º 6.763/75. Entretanto, para efeito de aplicação da penalidade deve ser observada a legislação vigente à data da ocorrência da infração. Assim, nas infrações praticadas até 31 de outubro de 2003 a penalidade será de 1 (uma) UPFMG, por documento, já nas infrações cometidas a partir de 1º de novembro de 2003, incidirá a penalidade equivalente a 1.000 (mil) UFEMGs, por documento. Infração caracterizada, devendo ser adequada a penalidade na forma da legislação vigente à época da ocorrência dos fatos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de que a Autuada, no período de janeiro de 2003 a fevereiro de 2008, teria praticado as seguintes irregularidades:

1) emissão de notas fiscais de saídas consignando valores divergentes (calçamento). O Fisco chegou a esta imputação mediante a intimação aos destinatários e, a partir dos documentos por eles emitidos, promoveu o confronto entre a via fixa (2ª via) e a via do destinatário (1ª ou 4ª) verificando as divergências. 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 IX do art. 55;

2) emissão em duplicidade da mesma nota fiscal – “nota paralela”, ou seja, nota fiscal falsa. Em função da emissão de notas fiscais paralelas e da não apresentação dos documentos relativos à numeração correspondente aos intervalos dos documentos emitidos, o Fisco arbitrou os valores referentes aos documentos não apresentados. 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 X (para o período anterior a 29 de dezembro de 2005) e inciso XXXI (para o período posterior a 30 de dezembro de 2005), ambos do art. 55;

3) mandar confeccionar notas fiscais e formulários com numeração duplicada (paralelas). Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso V, da Lei n.º 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído (fl. 103), Impugnação às fls. 96/101, em síntese, aos argumentos seguintes:

- exerce atividade de comércio atacadista de material médico e hospitalar, produtos farmacêuticos, laboratoriais, medicamentos e odontológicos, adquirindo as mercadorias que revende com o ICMS recolhido pelo regime de substituição tributária;

- é indevida a cobrança do ICMS nas operações de venda de mercadorias cuja tributação ocorreu e se completou quando de sua aquisição para revenda;

- transcreve parte do Acórdão nº 16.841/04;

- as mercadorias objeto da autuação se encontram discriminadas pelo Fisco, não deixando dúvidas quanto a sua sujeição ao regime de substituição tributária;

- o Fisco ao proceder a autuação fiscal definiu a origem das mercadorias, ou seja, afirmou que as mercadorias saíram de seu estabelecimento;

- assim, o Fisco de posse de documentos fiscais de vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, com o recolhimento do ICMS no momento de suas aquisições, indicando-lhe a origem das mercadorias, somente poderia exigir o pagamento do ICMS mediante a apuração de entradas desacobertadas, através de Levantamento Quantitativo no estabelecimento da empresa remetente;

- certamente o que induziu o Fisco a erro é o fato de que em algumas notas fiscais efetuou o destaque do ICMS, pois estas são destinadas a não contribuintes do ICMS e nos termos do art. 26, Anexo IX, inciso I, RICMS/02 e posteriormente pelo art. 37, inciso II, alínea "a" RICMS/02, estão dispensadas do destaque do imposto.

Ao final, tendo em vista que a autuação tem por objeto saídas de mercadoria sujeita ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, sendo indevidas as exigências do ICMS e multa de revalidação, requer seja a Impugnação julgada procedente com cancelamento do Auto de Infração ou, alternativamente, a exclusão do ICMS e da multa de revalidação indevidamente lançados.

Às fls. 119/130 o Fisco reformula o crédito tributário excluindo as exigências relativas ao ICMS e a multa de revalidação, nas saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária ocorridas a partir de janeiro de 2004.

Nesta oportunidade, o Fisco junta documentos contendo informações dos destinatários, Prefeitura Municipal de Lima Duarte – Minas Gerais, referente às Notas Fiscais n.ºs 000.501 e 000.513 e do Município de Cajuri – Minas Gerais, referente à Nota Fiscal n.º 000.755, confirmando a liquidação e pagamento de notas fiscais falsas emitidas pela Impugnante (fls. 110/118).

A Impugnante é cientificada da reformulação e juntada de documentos sendo-lhe concedido o prazo de 10 (dez) dias para vistas dos autos (fls. 131/132). Contudo ela não se manifesta.

O Fisco se manifesta às fls. 133/136, contrariamente ao alegado pela defesa, aos fundamentos que se seguem resumidamente:

- a Impugnante emitiu tanto notas fiscais com valores divergentes, configurando-se a prática do calçamento, quanto notas fiscais falsas, fatos estes que constituem crime contra a ordem tributária;

- o regime de substituição tributária para os medicamentos e outros produtos farmacêuticos foi instituído pelo Decreto n.º 43.708/03, com vigência de 1º de janeiro de 2004 a 30 de novembro de 2005 e, posteriormente, este regime foi mantido com a edição do Decreto nº 44.147/05, com efeitos a partir de 1º de dezembro de 2005;

- assim, o Fisco reconheceu que algumas notas fiscais de saída autuadas apresentavam indevidamente destaque do ICMS, em função dos produtos

estarem sujeitos ao regime de substituição tributária, e excluiu o ICMS relativo a esses produtos que não deveriam ter sido tributados;

- foram apensados documentos referentes a Prefeitura Municipal de Lima Duarte e Prefeitura Municipal de Cajuri, que comprovam o recebimento das notas fiscais autuadas, bem como seu respectivo empenho, pagamento e liquidação;

- o sujeito passivo ao afirmar que deveria ser excluído todo o ICMS e a MR, está incorrendo em dois erros, pois o regime de substituição tributária somente foi instituído em 1º de janeiro de 2004 e há que se observar somente os produtos constantes da legislação como sujeitos a substituição tributária;

- o destaque do ICMS nas notas fiscais de saída ocorreu de forma devida em todo o ano de 2003, e a partir de 1º de janeiro de 2004, somente para aqueles produtos não sujeitos a substituição tributária.

Ao final, considerando que houve a reformulação do crédito tributário, pede seja julgado parcialmente procedente o lançamento.

A Assessoria do CC/MG, às fls. 139/140, solicita ao Fisco que:

1. esclareça como se deu a comprovação do recolhimento do ICMS/ST, relativamente às mercadorias cujas saídas ocorreram com notas fiscais calçadas e paralelas/falsas, de maneira que possa justificar a exclusão do ICMS/ST (fl. 121);

2. tendo em vista que de acordo com as informações constantes no SICAF, desde julho de 2004 a Impugnante é detentora de regime especial, o qual se encontra mencionado nas notas fiscais de fls. 28/37, informe qual o objeto desse regime especial e a sua repercussão no presente lançamento;

3. identifique as notas fiscais constantes nos autos as quais foram objeto de autuação, fazendo remissão, no QUADRO I (fls. 122/124), às folhas correspondentes;

4. junte cópia dos livros fiscais escriturados pela Impugnante, relativamente ao período de 29 de janeiro de 2003 a 30 de junho de 2007.

Em atendimento a esta diligência o Fisco se manifesta às fls. 141/144, trazendo as seguintes informações:

- o Auto de Infração originou-se de um expediente da Controladoria Geral da União, pelo qual era solicitada a verificação da regularidade nas vendas de medicamentos por determinados contribuintes mineiros a diversas prefeituras;

- a DF/Juiz de Fora solicitou a diversas prefeituras de Minas Gerais cópias das notas fiscais de compra emitidas por esses distribuidores de medicamentos e, de posse dessas cópias, intimou os distribuidores a apresentarem a via fixa do bloco;

- este trabalho gerou um resultado satisfatório, tendo ocorrido autuações;

- o trabalho desenvolvido no presente processo seguiu o mesmo roteiro de fiscalização utilizado nos outros processos, que consiste em comparar a via da nota fiscal de mesmo número do destinatário com a via do contribuinte;

- de acordo com este roteiro de fiscalização, em nenhum momento foi verificado o recolhimento de ICMS por substituição tributária devido na entrada da mercadoria no estabelecimento, sendo verificado o ICMS destacado na nota fiscal paralela ou calçada, seguindo-se a comparação com a via do contribuinte;

- neste processo, face à impugnação apresentada o Fisco analisou todas as notas fiscais autuadas, e verificou que algumas haviam sido realmente

indevidamente tributadas pelo sujeito passivo, procedendo à exclusão deste ICMS normal;

- o regime especial do qual o contribuinte foi detentor de maio de 2005 a maio de 2007, atribuiu-lhe a responsabilidade, na condição de substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes com medicamentos, portanto, não altera o presente crédito tributário;

- com relação ao item 3 da diligência, faz uma listagem de notas fiscais.

Apensada ao presente PTA cópias dos livros Registros de Entrada, Saída e Apuração referentes ao período de 2003 a 2007, conforme solicitado pela Assessoria.

A Impugnante é regularmente intimada da juntada de documentos (fls. 1.116/1.117), mas não se manifesta.

A Assessoria do CC/MG determina nova diligência do Fisco (fls. 1.119/1.120), no sentido de demonstrar, separadamente, as notas fiscais autorizadas e as falsas, bem como para esclarecer sobre a existência de ato declaratório de falsidade, em relação ao intervalo de documentos n.ºs 002.71/003.300 e de n.º 003.301/003.750.

Em atendimento a Assessoria do CC/MG, o Fisco volta a se manifestar às fls. 1.121/1.124, trazendo as seguintes informações:

- no quadro de fl. 21, onde foram apontadas as "Diferenças entre as notas fiscais autênticas e as notas fiscais falsas", relativamente ao intervalo de 002.701 a 003.300 consta a observação – “não há diferenças”. Isto ocorreu em função da única nota fiscal paralela obtida neste intervalo (nº 2799 - fls. 87/89) ser de mesmo padrão gráfico do modelo original. Ou seja, não há divergência de padrão gráfico entre a 4ª via original (fl. 88) e a 4ª via paralela (fl. 89);

- após reformulação do lançamento, este quadro permaneceu inalterado;

- apresenta um demonstrativo relativo às notas fiscais dos intervalos 002.701/003.300 e 003.301/03.375, fazendo remissão às folhas do PTA;

- foram contemplados todos os intervalos no ato declaratório.

A Impugnante é novamente intimada às fls. 1.126/1.128 a ter vista dos autos, sendo que seu procurador comparece à fl. 1.129, solicitando cópia dos autos.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.131/1.138, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa sobre as seguintes imputações fiscais, relativas ao período de janeiro de 2003 a fevereiro de 2008:

1) emissão de notas fiscais de saídas consignando valores divergentes (calçamento). 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 IX do art. 55;

2) emissão em duplicidade da mesma nota fiscal – nota paralela. Em função da emissão de notas fiscais paralelas e da não apresentação dos documentos relativos à numeração correspondente aos intervalos dos documentos emitidos, o Fisco arbitrou os documentos não apresentados. 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 X (para o período anterior a 29 de dezembro de 2005) e inciso XXXI (para o período a partir de 30 de dezembro de 2005), ambos do art. 55;

3) mandar confeccionar e emitir notas fiscais e formulários com numeração duplicada (paralelas). Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso V, da Lei n.º 6.763/75.

Antes mesmo de se adentrar à análise do mérito das exigências é importante registrar que, segundo informações trazidas pelo Fisco (fl. 141), o Auto de Infração em exame originou-se de um expediente da Controladoria Geral da União – CGU, em 2006. Por este expediente era solicitado ao Fisco que promovesse a verificação da regularidade nas vendas de medicamentos por determinados contribuintes mineiros a diversas prefeituras do Estado de Minas Gerais.

Para atendimento a esta solicitação a DF/Juiz de Fora solicitou a diversas prefeituras de Minas Gerais cópias das notas fiscais de compra emitidas pelos distribuidores de medicamentos mineiros citados pela CGU e, de posse das cópias dessas notas fiscais de compra, o Fisco intimou os respectivos distribuidores de medicamentos a apresentarem a via fixa do bloco.

No caso dos autos a presente autuação foi precedida da regular lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal (fl. 02).

O trabalho desenvolvido pela Fiscalização no presente processo seguiu um roteiro de fiscalização que consiste em comparar a via da nota fiscal de mesmo número do destinatário com a via do contribuinte. Para tanto os destinatários foram intimados.

A partir desta comparação, o Fisco promoveu o lançamento sempre que as informações quanto a destinatário e valor não coincidiam, considerando:

- se o Fisco estava de posse da mesma via tanto do destinatário quanto do contribuinte, a autuação se dava com base na existência de “nota paralela”, ou seja, nota fiscal não autorizada pelo Fisco;
- se o Fisco estava de posse de vias diferentes da nota fiscal de mesmo número e havia diferença entre elas, a autuação se dava com base no calçamento de notas fiscais.

Assim, foram exigidas as multas relacionadas às condutas apuradas pelo Fisco.

Com relação à cobrança do ICMS o procedimento adotado foi o seguinte:

- na hipótese em que a “nota paralela” (via do destinatário - prefeitura) possuía destaque do ICMS, foi exigido o ICMS integral;
- na hipótese em que a “nota paralela” não possuía destaque, ou seja, na nota fiscal estava discriminado que a operação era sujeita a substituição tributária, não era exigido o imposto;
- no caso da “nota calçada”, quando a via do destinatário possuía destaque do ICMS, este imposto foi abatido com o ICMS porventura destacado na via do contribuinte;
- no caso em que a “nota calçada” não possuía destaque do ICMS (mercadoria sujeita a substituição tributária), não foi exigido o ICMS.

Assim, somente foi verificado o recolhimento do ICMS normal devido nas notas fiscais de saída do contribuinte, com destaque do imposto. Se a mercadoria não era sujeita a substituição tributária, havia destaque do imposto. Se a mercadoria era sujeita a substituição tributária, não havia destaque do imposto.

De acordo com este roteiro de fiscalização, em nenhum momento foi verificado o recolhimento de ICMS por substituição tributária devido na entrada da mercadoria no estabelecimento do distribuidor. Simplesmente foi verificado o ICMS destacado na nota fiscal paralela ou calçada, comparando-se com a via do contribuinte.

Em sua defesa a Impugnante argumentou que exercia a atividade de comércio atacadista e, nesta condição, adquiria mercadorias com o ICMS antecipadamente recolhido por substituição tributária.

A partir deste argumento, o Fisco analisou todas as notas fiscais autuadas, e verificou que algumas destas haviam sido indevidamente tributadas, pois eram mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Sendo assim, o Fisco excluiu o ICMS normal das notas fiscais autuadas, alterando o crédito tributário.

Feitas estas explicações preliminares, passa-se à análise de cada uma das imputações fiscais.

1) Saídas de mercadorias acompanhadas de notas fiscais com informações divergentes nas respectivas vias (calçamento).

Quanto a este tópico é importante destacar que, em alguns casos, as divergências se apresentavam em relação à data, destinatário e ao valor, caracterizando um “calçamento complexo”.

A irregularidade foi constatada nas notas fiscais relacionadas no demonstrativo de fl. 15, reformulado à fl. 122, abrangendo 07 (sete) documentos emitidos pela Impugnante no período fiscalizado.

Registre-se que a Impugnante não trouxe aos autos elementos que refutassem a ocorrência desta infração.

Sobre as operações autuadas neste item, inicialmente, foi exigido o ICMS devido sobre as operações próprias e as Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso IX do art. 55.

Contudo, o crédito tributário foi reformulado passando-se a exigir apenas a Multa Isolada prevista no inciso IX do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Para tal reformulação o Fisco considerou que o regime de substituição tributária para os medicamentos e outros produtos farmacêuticos foi instituído pelo Decreto nº 43.708/03, com vigência de 1º de janeiro de 2004 a 30 de novembro de 2005, sendo que estas normas foram incorporadas no RICMS/02 de acordo com o Capítulo LI do Anexo IX, que traz a seguinte disposição no art. 407:

“Artigo 407 – O estabelecimento industrial fabricante e o importador, nas operações internas com medicamentos e outros produtos farmacêuticos relacionados na parte 4 deste Anexo, são responsáveis, na condição de contribuintes substitutos, pela retenção e

recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.”

Posteriormente, o regime de substituição tributária nas operações com medicamentos foi mantido com a edição do Decreto nº 44.147/05, com efeitos a partir de 1º de dezembro de 2005, sendo que o RICMS/02 incorporou a nova legislação através do Capítulo IX do Anexo XV. Os produtos constantes do item 15 da Parte 2 do Anexo XV são aqueles sujeitos a retenção e ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Com base nestas normas o Fisco reconheceu que algumas notas fiscais de saída autuadas apresentavam indevidamente destaque do ICMS, em função dos produtos estarem sujeitos ao regime de substituição tributária. Com isso, o Fisco alterou o crédito tributário, excluindo o ICMS relativo a esses produtos que não deveriam ter sido tributados. A reformulação do crédito tributário encontra-se às fls. 119/130.

A irregularidade encontra-se devidamente comprovada nos autos. Veja-se, exemplificativamente, a Nota Fiscal n.º 001.441. O valor total deste documento constante da 2ª via (fixa) é R\$ 122,50 (cento e vinte e dois reais e cinquenta centavos) conforme pode ser visto à fl. 25. Contudo, o valor constante da 1ª via (destinatário) é de R\$ 8.132,82 (oito mil, cento e trinta e dois reais e oitenta e dois centavos), conforme pode ser visto à fl. 24. Esta divergência entre a informação do valor constante da vias de um mesmo documento fiscal tipifica a conduta de calçamento de nota fiscal. No caso em tela, não bastasse a divergência de valor, também é possível observar divergência dos dados do destinatário e das mercadorias, caracterizando-se o chamado “calçamento complexo”.

A simples análise dos demais documentos apontados pelo Fisco leva à conclusão de que a irregularidade encontra-se comprovada em todos eles.

Portanto, correta a exigência da Multa Isolada prevista no inciso IX do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, que traz a seguinte conduta a ser punida:

“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:

IX - por emitir documento fiscal consignando valores diferentes nas respectivas vias - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada”;

2) Saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscais hábeis, fato comprovado pela utilização de documentos fiscais falsos.

Também quanto a este tópico, restou evidenciado que a Impugnante promoveu saídas de mercadorias acobertas por documento fiscal falso, assim considerado por ter sido impresso sem autorização da Repartição Fiscal.

Lembre-se que o Fisco verificou a existência das chamadas “notas paralelas”. Caracterizam-se como “notas paralelas” aquelas que são impressas pelo contribuinte além das notas fiscais regularmente autorizadas, ou seja, o contribuinte mandou confeccionar notas fiscais (falsas), atribuindo a estas, o mesmo número de autorização (Autorização para Impressão de Documentos Fiscais - AIDF) concedida a outros blocos de documentos fiscais.

A infração é objetiva e está configurada hipótese contida no inciso I do art. 133 c/c inciso do art. 149, ambos do RICMS/02.

Importante registrar as determinações contidas no parágrafo único do art. 135 do RICMS/02 já vigentes à época da ocorrência dos fatos descritos neste processo, *in verbis*:

“Art. 135 – Os documentos fiscais falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco.

Parágrafo único - Constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, nos termos dos artigos anteriores, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.”

Assim, constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio.

Portanto, com base no inciso I do art. 149 do RICMS/02, tais operações foram consideradas desacobertadas de documento fiscal. Esta irregularidade foi constatada por meio das “notas fiscais” relacionadas no demonstrativo de fls. 15/16, reformulado às fls. 122/124, abrangendo o total de 25 (vinte e cinco) documentos falsos emitidos pela Impugnante no período fiscalizado.

Dando prosseguimento aos trabalhos o Fisco, em razão da não apresentação das notas fiscais relativas à numeração correspondente aos intervalos dos documentos emitidos, arbitrou os documentos não apresentados.

Desta forma, parte das operações foi arbitrada com base no inciso III do art. 53 do RICMS/02, tendo sido utilizado como crédito o valor médio das saídas constantes das notas fiscais falsas/inidôneas emitidas no período, de conformidade com o inciso IX do art. 54 do RICMS/02.

O demonstrativo do cálculo do arbitramento encontra-se às fls. 18/19, reformulado às fls. 122/126.

Ressalte-se que os indícios da irregularidade foram apontados pelo Fisco no Quadro III (fl. 21). Neste quadro encontram-se demonstradas as diferenças entre as notas fiscais autorizadas e as notas fiscais falsas, as quais motivaram a autuação em exame e foram ratificados com a publicação do Ato Declaratório de Falsidade nº 05.367.060.04649, de 20/08/08 (fl. 1.123).

Importante frisar que a Impugnante teve várias oportunidades de se manifestar nos autos e não trouxe elementos de provas capazes de refutar a imputação fiscal, tão pouco para desconstituir o arbitramento.

Destaque-se os documentos anexados pelo Fisco contendo informações fornecidas pela Prefeitura Municipal de Lima Duarte – Minas Gerais (fls. 110/114), e pelo Município de Cajuri – Minas Gerais (fls. 116/118). Estes documentos comprovam os pagamentos realizados pelos destinatários das mercadorias a Impugnante e revelam, de forma inequívoca, que esta utilizou documentos falsos para acobertar operações de saídas de medicamentos com destino a Administração Pública.

Quanto a questão do alcance do Ato Declaratório de Falsidade nº 05.367.060.04649, principalmente no que tange aos documentos correspondentes aos intervalos de nºs 2.701/003.300 e de nºs 003.301/003.750, mencionados nos

itens 3 e 4 do referido ato, é importante ressaltar que, embora, a princípio, a expressão "necessário a formação de avulso", consignada no ato, possa gerar dúvidas acerca do seu alcance, de acordo com os esclarecimentos do Fisco (fl. 1.121), a materialidade da infração resta evidenciada, a saber:

- com relação a Nota Fiscal nº 002.799, constata-se, por meio das cópias da 1ª e 4ª vias, que a nota fiscal autorizada não foi emitida, pois consta que a mesma teria sido "cancelada" pela emitente/autuada (fls. 87/88). Porém, a existência de uma "4ª Via Fisco/Remetente" de documento contendo numeração idêntica, representando uma operação de venda de mercadoria pela Impugnante e de recebimento pelo destinatário, não deixa dúvidas de que se trata de documento "paralelo" não autorizado pela Repartição Fiscal, portanto de nota fiscal falsa (fl. 89);

- com relação a Nota Fiscal nº 003.333, verifica-se por meio das cópias da 1ª e 2ª vias que a nota fiscal autorizada se refere a uma operação de saída, com data de 07 de março de 2006 (fls. 90/91), no valor de R\$ 204,00 (duzentos e quatro reais). Contudo, a existência de uma "1ª Via Dest./Emitente" de documento contendo numeração idêntica, representando uma operação de venda de mercadoria pela Impugnante, com data de 23 de fevereiro de 2006, no valor de R\$ 5.006,48 (cinco mil e seis reais e quarenta e oito centavos), não deixa dúvidas de que se trata de documento "paralelo" não autorizado pela Repartição Fiscal, portanto de nota fiscal falsa (fl. 92);

- idêntica é a situação relacionada a Nota Fiscal nº 003.399. Verifica-se, por meio da cópia da "2ª Via - Fixa/ Arquivo", que a nota fiscal autorizada se refere a uma operação de saída, com data de 05 de abril de 2006 (fl. 93), no valor de R\$ 63,50 (sessenta e três reais e cinquenta centavos). Todavia, a existência de uma "2ª Via Dest./Emitente" de documento contendo numeração idêntica, representando uma operação de venda de mercadoria pela Impugnante, com a mesma data, no valor de R\$ 17.081,00 (dezesete mil e oitenta e um reais), revela que de fato se trata de documento "paralelo" não autorizado pela Repartição Fiscal, portanto de nota fiscal falsa (fl. 94).

Assim, como nos autos está comprovado procedimento do contribuinte que induz a conclusão de que houve saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal própria, e o contrário não resultou do conjunto das provas, por força do art. 136 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, está irregularidade deve ser considerada como provada.

Portanto, o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do artigo 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

"Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for

atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.”

Corretas as exigências de ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada que observou a vigência da legislação pertinente prevista no inciso X, para os fatos ocorridos até 29 de dezembro de 2005, e inciso XXXI, para os fatos ocorridos a partir de 30 de dezembro de 2005, ambos do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, demonstradas, após reformulação às fls. 122/126 e totalizadas à fl. 120.

3) Por confeccionar, ou por mandar confeccionar, notas fiscais sem autorização da repartição fiscal.

Este último ponto trata de exigência decorrente de descumprimento de obrigação acessória, caracterizada pela confecção e utilização de notas fiscais sem autorização da repartição fiscal. São as chamadas “notas paralelas”.

Neste tópico foi aplicada a Multa Isolada prevista no inciso V, c/c § 1º do art. 54 da Lei n.º 6.763/75, correspondente a 1.000 (mil) UFEMGs, por documento, vigente na data da constatação (data da lavratura do Auto de Infração - 10 de junho de 2.008).

Conforme demonstrado pelo Fisco à fl. 07, a imputação abrange o total de 1.450 (um mil, quatrocentos e cinquenta) documentos, tendo sido calculada a penalidade, a razão de R\$ 1.812,20 (um mil oitocentos e doze reais e vinte centavos), equivalente ao valor de 1.000 UFEMGs, por documento, compreendendo:

- de 000.401 a 000.700 (300 documentos);
- de 000.701 a 000.800 (100 documentos);
- de 002.701 a 003.300 (600 documentos);
- de 003.301 a 003.750 (450 documentos).

Contudo, para aplicação da penalidade deve ser observado o texto em vigor no momento da ocorrência da infração.

Tendo em vista esta regra deve ser adequado o cálculo da penalidade equivalente aos intervalos de documentos n.ºs 000.401/000.700 e de 000.701/000.800, no total de 400 (quatrocentos) documentos, considerando a legislação vigente a data da ocorrência dos fatos (prática da infração).

Assim, reportando-se ao demonstrativo de fls. 122/123, se constata que os documentos falsos relativos aos intervalos de documentos n.ºs 000.401/000.700 e de 000.701/000.800, os quais serviram de base para a autuação, foram efetivamente utilizados no período de 17 de janeiro (n.º 000.501) a 26 de maio de 2003 (n.º 000.782), fato pelo qual se presume que a infração (“imprimir ou mandar imprimir”) tenha ocorrido em período anterior a 31 de outubro de 2003.

Logo, a penalidade prevista de acordo com a legislação vigente na data da ocorrência dos fatos seria de 1 (uma) UPFMG, por documento, uma vez que apenas a partir de 1º de novembro de 2003, com advento da Lei n.º 14.699/03, essa penalidade foi elevada para 1.000 (mil) UFEMGs, por documento, confira-se.

"Art. 54

Efeitos a partir de 1º/11/2003 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42. I, ambos da Lei 14.699/2003.

v - por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal ou por utilizar formulário de segurança sem autorização da repartição competente ou em quantidade divergente da que foi autorizada 1.000 (mil) UFEMGs por documento”;

Efeitos de 12/01/1976 a 31/10/2003 original:

"V - por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal sem autorização da Repartição competente ou em desacordo com a mesma – por documento: 1 (uma) UPFMG”;

Da análise das normas acima transcritas pode-se facilmente perceber que os documentos compreendidos no intervalo nº 000.401/000.700 e de 000.701/000.800, no total de 400 (quatrocentos) documentos, se encontram em um período de tempo em que estava vigente a penalidade de 1 (uma) UPFMG, por documento, cujo cálculo do valor correspondente, na data da ocorrência da infração (exercício de 2003) é de R\$ 61,17 (sessenta e um reais e dezessete centavos), por documento, que corresponde a: (48,98 UFIR x 1,2490).

Ressalte-se que, sobre o restante dos documentos, no total de 1.050 (mil e cinquenta), deve realmente incidir a penalidade equivalente a 1.000 (mil) UFEMGs, por documento, adotando para efeito de seu cálculo a UFEMG vigente na data de ocorrência da infração.

No que concerne ao total de documentos autuados, 1.450 (mil quatrocentos e cinquenta) documentos, uma vez que o Fisco teve acesso a apenas 25 (vinte e cinco) das notas fiscais, tem-se que cabe, *in casu*, a regra insculpida no § 1º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, pois se trata de dispositivo que visa apenas esclarecer o procedimento fiscal a ser empregado na autuação, como segue:

"Art. 54 -

§ 1º Na hipótese do inciso v do caput deste artigo, a multa será aplicada considerando-se a quantidade confeccionada de documentos, conforme indicação constante no documento a que o Fisco teve acesso."

Em face do exposto e, tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, opina-se pela procedência parcial do lançamento.

Portanto, caracterizada a infringência à legislação tributária, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, torna-se parcialmente legítimo o lançamento, observando-se:

a) a reformulação do Fisco demonstrada a fl. 120;

b) relativamente à penalidade de que trata o subitem 6.4 do Auto de Infração, para efeito de cálculo da penalidade deve prevalecer a redação da legislação vigente na data da ocorrência da infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, no mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 119/127 e para adequar a penalidade do subitem 6.4 do Auto de Infração, adotando para

efeito de seu cálculo a legislação vigente na data de ocorrência da infração. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Relatora: Luciana Mundim de Mattos Paixão

3 – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO

Acórdão: 3.561/10/CE

Publicado no “MG” de 19/06/2010

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o não recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento. Procedimento respaldado no art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei. Excluídos juros e multas sobre as exigências relativas às entradas ocorridas até 13/08/07, proporcionalmente às exportações realizadas, com base no art. 100, parágrafo único do CTN. Recursos de Revisão conhecidos à unanimidade. Recurso de Revisão nº 40.060128355-14 não provido à unanimidade e Recurso de Revisão nº 40.060128269-49 não provido pelo voto qualidade.

RELATÓRIO

O presente lançamento refere-se a recolhimento a menor de ICMS, no período 01/01/04 a 31/12/08, apurado pelo Fisco por meio de recomposição de conta gráfica, em virtude do aproveitamento indevido de créditos destacados nas notas fiscais de aquisições de materiais destinados a uso e consumo.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.766/10/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para, com base no parágrafo único do art. 100, III do CTN, excluir os juros e multas sobre as exigências relativas às entradas ocorridas até 13/08/07 em relação aos materiais vinculados ao processo de industrialização na proporção da exportação realizada.

Inconformada, a Autuada/Recorrente interpõe, tempestivamente, e por procuradores regularmente constituídos, o Recurso de Revisão de fls. 211/224.

A Fazenda Pública Estadual, também inconformada, interpõe, tempestivamente, por intermédio de Procurador do Estado de Minas Gerais, o Recurso de Revisão de fls. 227/231, contra o qual a Autuada/Recorrida se manifesta às fls. 249/253.

DECISÃO

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/MG, aprovado pelo Decreto n.º 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 concessão de dedução de parcela do crédito tribdesconsideração do ato ou negócio jurídico;
 - b) cutário escriturada ou paga após a ação fiscal;
- II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada, pelo órgão julgador, conforme estabelecido em lei.

§ 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 quorum.

Pela leitura e análise do texto acima transcrito em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.766/10/3ª, ora recorrido, verifica-se serem cabíveis os Recursos apresentados, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade, adequando-se, perfeitamente, aos ditames do art. 163 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Ressalte-se ainda que a decisão não se enquadra em nenhuma das vedações constantes do § 1º do citado art. 163, pois não trata de questão preliminar ou de concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal.

Diante disso, encontra-se atendida a condição prevista no inciso I do art. 163 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, devendo ser conhecidos os presentes Recursos de Revisão por estarem configurados os pressupostos de admissibilidade.

Destaque-se que o Recurso interposto pela Autuada/Recorrente aborda grande parte das matérias tratadas no acórdão vergastado e o recurso aviado pela Fazenda Pública Estadual aborda a exclusão de juros e multas sobre as exigências relativas às entradas ocorridas até 13/08/07 em relação aos materiais vinculados ao processo de industrialização na proporção das exportações

realizadas, razão pela qual, o presente Acórdão versará sobre toda a matéria tratada na decisão anterior.

Do Mérito

Considerando que a decisão ora tomada por esta Câmara Especial é concorde com a fundamentação do Acórdão recorrido, transcreve-se excertos da decisão “*a quo*” como fundamentos dessa decisão.

Inicialmente destaca-se que não pode prosperar a tese da defesa que não reconhece os materiais objeto da autuação (o óleo lubrificante e hidráulico, a graxa, o rolo e pneus), como sendo materiais destinados ao uso e consumo da Autuada, na tentativa de classificá-los como produtos intermediários no seu processo produtivo.

Sabe-se que o art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, estabelece que “*são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição*”. E, a partir da certeza de que os produtos em questão não integram o produto final (minério de ferro) resta analisar a Instrução Normativa (IN) SLT nº 01 de 1986 e a IN nº 01 de 2001, a fim de se definir a expressão “consumidos no processo produtivo”.

A IN SLT 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “*embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização*”. Mais adiante, o mesmo diploma legal define o que se deve entender por “*imediate e integralmente*” e o que este conceito não alcança e, neste ponto, merecem destaque as disposições dos seus incisos IV e V:

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização **as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento**, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - **Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças** que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, **em contacto físico com o produto que se industrializa**, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Portanto, resta claro que a referida Instrução Normativa, no que se refere a partes e peças de máquina ou equipamento, somente considera produto intermediário, porque consumidas **imediate e integralmente** no processo produtivo, aquelas que tenham **contato físico** com o produto que se industrializa, o que não ocorre com nenhum dos itens listados nestes autos.

Quanto à IN SLT 01 de 2001, vale mencionar a norma insita no seu art. 2º. Tal dispositivo foi citado pela Autuada/Recorrente em sua defesa, sob a alegação de que contemplaria os produtos autuados. Todavia, esta afirmação não retrata a realidade, senão veja-se:

Art. 2º- Para efeitos de crédito do imposto, **considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986**, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, **manto (correia transportadora)**, chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, **consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.** (grifou-se)

Note-se, inicialmente, apesar de se reconhecer tratar-se de enumeração exemplificativa, que não foram listados nenhum dos produtos relacionados pela Fiscalização no Anexo 1 do Auto de Infração em apreço. Ao contrário, o legislador, ao tratar de partes de correia transportadora relacionou apenas o “manto”, não incluindo, propositalmente, o rolo ou rolete, em consonância com o que foi estabelecido pela IN SLT 01/86, pelo fato de não estar em contato físico com o minério. Além do mais, o citado artigo, ao estender seu alcance para outros materiais “*consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento*”, o faz com a ressalva de que devem ser respeitadas as definições constantes da IN SLT 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as partes e peças de máquinas e equipamentos que não tenham contato físico com o produto objeto de industrialização ou extração.

Sendo assim, após a análise de ambas as Instruções Normativas aplicáveis ao caso, fica evidente que nenhum dos produtos cujo crédito do ICMS foi estornado no presente feito fiscal se encaixa no conceito de produto intermediário definido pela legislação tributária, razão pela qual está correto o enquadramento destes itens como materiais destinados a uso e consumo.

Considera-se, também, infundada, a alegação da Autuada/Recorrente de que a peça fiscal se baseou em “*planilha genérica*”, por não ter levado em conta “*de forma concreta, individualizada e contextualizada a função de cada um dos materiais*”, pois, foi justamente por observar a função individual, o local e forma de utilização dos diversos materiais, que foram objeto de estorno apenas os créditos relativos à graxa, ao óleo (lubrificante e hidráulico), aos pneus e aos rolos de correia transportadora, dentre uma infinidade de materiais e peças cujos créditos de ICMS são, no entender da Fiscalização, licitamente aproveitados pela empresa.

No que se refere à afirmação de que os procedimentos de apropriação de créditos pela Autuada/Recorrente estariam lastreados em Acordo firmado com o Estado de Minas Gerais em 20 de dezembro de 2000 (fls. 132/143), evidencia-se a sua improcedência.

Trata-se referido “Acordo” de “Transação”, como se pode perceber pela leitura da cláusula primeira de tal documento:

CLAÚSULA PRIMEIRA – DA TRANSAÇÃO

- As PARTES, mediante concessões mútuas, **celebram a presente transação**, visando à extinção do crédito tributário, nos termos do **art. 156 do Código Tributário Nacional**, correspondentes às operações compreendidas no objeto deste acordo. (grifou-se)

E sendo assim, faz-se necessário analisar conjuntamente as normas tributárias que tratam deste instituto, inserto dentre as causas extintivas do crédito tributário e definido nos seguintes termos:

CTN

Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

III - a transação;

Parágrafo único - A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

Art. 171 - A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único - A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.

Lei nº 6.763/75

Art. 218 - A transação será celebrada nos casos definidos em decreto, alcançando as parcelas correspondentes às multas, aos juros e aos demais encargos incidentes sobre a dívida, e efetivar-se á no curso de demanda judicial, ouvido o Ministério Público, abrangendo as exigências fiscais existentes na órbita administrativa. (redação original).

Decreto Estadual nº 41.417/00

Art. 1º - O Secretário de Estado da Fazenda, por proposta da Procuradoria-Geral da Fazenda Estadual, poderá autorizar a celebração de

transação para extinguir litígios judiciais de natureza tributária, observado o disposto neste decreto.

Art. 2º - A transação judicial, restrita às parcelas acessórias da obrigação principal, alcança idêntica matéria discutida pelo mesmo contribuinte na órbita administrativa e tem cabimento quando, em razão de precedentes jurisprudenciais ou da complexidade fático-jurídica ou exclusivamente jurídica da matéria discutida, houver fundadas dúvidas quanto ao êxito da ação.

Conclui-se que o “Acordo” pactuado entre o Estado de Minas Gerais e a Companhia Vale do Rio Doce (denominação da época), somente abrange os créditos tributários constituídos até a data de sua celebração, ou seja, 20 de dezembro de 2000. Interpretação diferente colocaria tal instrumento de composição de litígio em contradição com a legislação tributária aplicável, visto que a transação não pode alcançar eventos futuros.

Neste mesmo sentido, é de se destacar a sua cláusula terceira:

CLÁUSULA TERCEIRA – COMPROMISSO DO ESTADO

3.1 – A FAZENDA PÚBLICA, a seu turno, compromete-se:

3.1.1 – Extinguir, como resultado da transação celebrada, os autos de infração relacionados no Anexo I e os respectivos processos administrativos e judiciais referentes às teses descritas na Cláusula primeira deste acordo.

Portanto, repita-se, o instrumento ora examinado extinguiu obrigações da Contribuinte até a data da sua celebração, inexistindo qualquer efeito em relação aos fatos geradores ocorridos ou o crédito tributário constituído após aquela data. De fato, outra não poderia ser a conclusão, já que somente à legislação tributária compete determinar quais são os créditos de ICMS passíveis ou não de aproveitamento na escrita fiscal.

Da mesma forma pode ser analisado o Termo de Ocorrência (fls. 146/157), uma vez que ele remete ao Termo de Acordo celebrado em 20 de dezembro de 2000 e à Instrução Normativa nº 01 de 2001 e, portanto, não pode prescindir da observância das normas nela contidas.

Por outro lado, ressalta-se, ainda, que as conclusões do Acordo examinado foram revistas em 2004. Na ocasião, em trabalho complexo, que envolveu diversos técnicos da Contribuinte (atuantes das diversas fases do processo produtivo) e da Receita Estadual, foi feito mapeamento da grande maioria das mercadorias e bens adquiridos pela empresa, de forma a se identificar aqueles passíveis ou não de aproveitamento de crédito de ICMS, tendo em vista a legislação em vigor.

Os itens relacionados neste Processo Tributário Administrativo (PTA) são aqueles em relação aos quais não se chegou a um consenso, de modo que a

Fiscalização, já àquela época, entendia que os créditos do imposto relativos a tais materiais não eram passíveis de aproveitamento. Como não houve solução para o impasse, fez-se necessária a presente autuação, de forma a se evitar prejuízo ao Erário, em razão de eminente caducidade de parte dos períodos autuados.

Conclui-se, portanto, que não houve violação ao princípio da boa-fé ou da moralidade da administração pública. Ao contrário, houve sim, respeito e concretização dos princípios da legalidade, eficiência, supremacia do interesse público sobre o particular e também do citado princípio da moralidade administrativa.

Em 2004, frise-se, foram realizadas visitas técnicas e discutido, exaustivamente, o local, a função e a forma de utilização de materiais e peças, a fim de caracterizar ou não a participação de cada item no processo produtivo, não restando dúvidas sobre o emprego de cada um dos itens relacionados nos autos nas atividades da Autuada/Recorrente.

Também não encontram respaldo legal os argumentos da defesa quando aduz que, ainda que se considerassem os produtos como sendo destinados ao uso e consumo, remanesceria direito ao crédito do ICMS, na proporção das exportações realizadas pela Autuada/Recorrente.

É que apesar de a redação do inciso VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, comportar a interpretação do cabimento do crédito do imposto relativo à aquisição de material de uso e consumo, na proporção das exportações, a edição do Decreto nº 45.388, de 02 de junho de 2010, estancou quaisquer dúvidas que se pudesse ter acerca do entendimento que a Administração Tributária pretendia que fosse dado ao tema. É que o art. 2º do referido Decreto deixa clara a impossibilidade da apropriação do mencionado crédito ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte. Verifique-se a legislação mencionada:

RICMS de 2002, com redação em vigor até 13/08/07:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, **será abatido, sob a forma de crédito**, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, **o valor do ICMS correspondente:**

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a - incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

b - são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na

condição de elemento indispensável à sua composição;

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semielaborados, destinados à exportação para o exterior; (Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007)

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos; **(Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07)**. (grifou-se)

Por sua vez, estabelece o Decreto nº 45.338/10, já mencionado:

Art. 1º Este Decreto dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS na entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação e de insumo empregado no transporte em veículo próprio de produtos destinados a exportação, bem como sobre o pagamento do crédito tributário decorrente do estorno, com dispensa ou redução de multas e juros.

Art. 2º O sujeito passivo que tenha apropriado, a qualquer tempo, a título de crédito, em sua escrita fiscal, o valor do ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação deverá promover o respectivo estorno e regularizar sua conta gráfica de ICMS.

Art. 3º O disposto no art. 2º aplica-se também à entrada de insumos adquiridos a partir de 13 de agosto de 2007 para emprego em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos destinados a exportação.

Cabe mencionar, ainda, a redação do inciso III do art. 70 do RICMS/02, vigente no período de 01/01/07 a 13/08/07, dispositivo este que trata da vedação de crédito, o qual era mais que explícito ao prever vedação de créditos relacionada a materiais para uso ou consumo do estabelecimento:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do

estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007 - Redação dada pelo Dec. nº 44.596, de 13/08/07).

Ressalta-se que a Superintendência de Tributação (SUTRI), órgão responsável pela interpretação da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Estado de Fazenda, sustentava nas consultas respondidas, a distinção entre os créditos referentes à matéria-prima e o produto intermediário daqueles relativos às mercadorias adquiridas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados. Confira-se, entre outras:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 89/04

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO - SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU NAS PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR (ARTIGO 66, INCISO VI, PARTE GERAL, RICMS/02).

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 03/07

CRÉDITO DE ICMS - SAÍDAS PARA EXPORTAÇÃO - A AQUISIÇÃO OU RECEBIMENTO DE MERCADORIA PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO ENSEJARÁ DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO NA PROPORÇÃO DAS SAÍDAS PARA O EXTERIOR, CONFORME DISPOSTO NO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02.

CONSULTA INEFICAZ – SERÁ DECLARADA INEFICAZ A CONSULTA QUE VERSAR SOBRE DISPOSIÇÃO CLARAMENTE EXPRESSA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO INCISO I, ART. 22 DA CLTA/MG.

Conforme se verifica, para as empresas industriais exportadoras, permitia-se, até 13/08/07, a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados no processo industrial, antecipando a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo.

Posteriormente, com a edição do Decreto nº 44.596 de 13/08/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art. 70, todos do RICMS/02, a SUTRI reformulou as Consultas de Contribuintes acima citadas, para dar novo entendimento à matéria, ou seja, de que não era permitida a apropriação de créditos referentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação.

Feitas estas considerações, deve-se destacar que a norma do Decreto nº 45.388, de 02 de junho de 2010, supratranscrita tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, ripristinado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Desta forma, em face da impossibilidade deste Órgão colegiado de negar aplicação a ato normativo, em observância ao art. 110, inciso I do RPTA, não há como permitir a apropriação, a qualquer tempo efetivada, do crédito relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas pelo adquirente.

Não obstante, o Código Tributário Nacional (CTN) estabelece em seu art. 100:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Assim, para a aplicação das práticas reiteradas do inciso III do art. 100 do CTN, é necessário que a interpretação do Fisco seja antiga, iterativa e pacífica para que justifique a aplicação das normas jurídicas acima transcritas.

Neste diapasão, conforme melhor doutrina e jurisprudência, o contribuinte que agiu em conformidade com a orientação do Fisco não pode ficar exposto a penalidades, juros moratórios e atualização monetária na hipótese de orientação diversa adotada pelo Fisco, nos estritos termos da dicção do art. 100, parágrafo único do CTN.

Frise-se, a orientação do Fisco era firme, pacífica, tanto assim, **que chegou ao ponto de declarar ineficaz a consulta** em face da clareza da legislação que dispunha sobre a “aquisição ou recebimento de mercadoria para integração ou consumo em processo de industrialização de produtos destinados à exportação ensejará direito ao crédito do imposto na proporção das saídas para o exterior, conforme disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02”.

Diante do acima exposto e com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, devem ser excluídos, no presente caso, os juros e as multas sobre as exigências relativas às entradas ocorridas até 13/08/07, considerando, evidentemente, a proporcionalidade das exportações realizadas pela Autuada/Recorrente, devendo incidir a partir de 14/08/07.

Finalmente, também não procede a alegação da Autuada/Recorrente de carecer de respaldo legal a aplicação cumulativa da multa de revalidação e da multa isolada, exigidas neste feito fiscal, por entender que ambas se referem a descumprimento de obrigação principal.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de

obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada/Recorrente. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que trata-se de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Destarte, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo a esta Câmara de Julgamento, também no que se refere a esta matéria, negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do já citado art. 110, inciso I do RPTA.

No que tange a aplicação da multa por reincidência, embora não contestada na peça recursal, temos que esta foi devidamente aplicada, ao caso em comento, segundo a previsão do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6763/75, a saber:

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou a declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior. (grifou-se)

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes. (Grifou-se)

Verifica-se que foi lavrado contra a Autuada/Recorrente o PTA nº 01.000156390-60, em 20/12/07, pela prática da infração punível pelo inciso XXVI do art. 55 da retromencionada lei, tendo sido ele quitado em 31/03/08, conforme consta às fls. 11 e 193 dos autos.

Destarte, tendo restado provado nos autos a prática de nova infração, pela Autuada/Recorrente, sujeita à penalidade prevista no inciso XXVI do art. 55 do diploma legal, já citado, bem como o reconhecimento, pelo pagamento, de infração de penalidade idêntica cometida anteriormente, impõe-se a manutenção da majoração exigida.

Os demais argumentos da Autuada/Recorrente e da Fazenda Pública Estadual, também, não se revelam capazes de alterar a decisão vergastada.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso nº 40.060128355-14 e, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso nº 40.060128269-49. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), André Barros de Moura e Sauro Henrique de Almeida, que lhe davam provimento nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro Mauro Heleno Galvão (Revisor). Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior, Luciana Mundim de Mattos Paixão, André Barros de Moura, Maria de Lourdes Medeiros e Sauro Henrique de Almeida.

Relator: Mauro Heleno Galvão

Acórdão: 18.657/10/2ª

Publicado no "MG" de 31/03/2010

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – INCENTIVO FISCAL – RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem, decorrente de benefícios fiscais concedidos isoladamente, ao desamparo de convênio interestadual, em desacordo com a regra estabelecida no art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 24/75, art. 62, parágrafo único do RICMS/02 c/c a Resolução nº 3.166/01. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir do crédito tributário as exigências fiscais relativas às operações de aquisições de mercadorias do Estado de São Paulo, ocorridas a partir de 01/01/06, referentes ao item 8.1- A do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01 e adequar o termo inicial da majoração da multa isolada para 17/05/08. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/04 a 31/12/08, pela Autuada, decorrentes de operações interestaduais de entradas de mercadorias, cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do Confaz, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS, conforme demonstrado nos Anexos I, II e III do AI. A Contribuinte apropriou o valor integral do ICMS, embora não tenha ocorrido o recolhimento integral do imposto destacado nas notas fiscais, em função de benefícios fiscais concedidos pelas Unidades da Federação de origem.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada em 50% (cinquenta por cento) a partir 23/04/08, pela reincidência prevista no art. 53, § 7º, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 397/416, acompanhada dos documentos de fls. 417/436.

O Fisco, em manifestação de fls. 438/448, refuta as alegações da defesa.

DECISÃO

Cuida a presente autuação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de operações interestaduais de entradas de mercadorias, cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do ICMS, conforme demonstrado no Anexo I, II e III do AI.

A Autuada apropriou o valor integral do ICMS destacados nas notas fiscais de aquisição, embora não tenha ocorrido o recolhimento integral do imposto pelos remetentes das mercadorias, em função de benefícios fiscais concedidos pelas Unidades da Federação de origem.

No Anexo II Consolidado (fls. 18) o Fisco relacionou as Unidades da Federação dos fornecedores que se beneficiaram de incentivos fiscais sem aquiescência do Conselho Fazendário de Política Tributária – CONFAZ –, em desrespeito à Lei Complementar nº 24/75. Consta também deste Consolidado os valores de ICMS estornados mensalmente.

Nas planilhas que compõem o Anexo I do AI (fls. 22/233) estão identificados, por Unidade da Federação dos fornecedores:

- os itens do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01 relativos aos benefícios fiscais supracitados;
- o percentual de crédito de ICMS admitido;
- a atividade econômica das empresas fornecedoras (remetentes das mercadorias);
- as notas fiscais objeto da glosa de créditos e os produtos nelas descritos;
- a alíquota correspondente à carga tributária constante das notas fiscais;
- os valores de ICMS: creditado, admitido e estornado.

O Fisco cuidou de anexar aos autos telas do SINTEGRA que contêm os dados cadastrais dos fornecedores (fls. 236/396), além de juntar algumas cópias de notas fiscais referentes ao estorno, acompanhadas da cópia do livro Registro de Entradas em que foram registradas.

Na Impugnação apresentada, relativamente a esta infração, sustenta a Impugnante que a Resolução nº 3.166/01 usurpou competência constitucional, impondo limitações ao princípio da não cumulatividade.

Afirma que a referida resolução além de violar frontalmente o § 2º, inciso I do art. 155 da CF/88, viola também os arts. 19, 20 e 21 da Lei Complementar nº 87/96.

Entretanto, tais argumentos não podem ser acatados uma vez que a glosa de créditos em exame não se lastreia exclusivamente na Resolução nº 3.166/01, mas, sobretudo, na Constituição da República, que delegou à lei complementar a competência para dispor sobre a forma como Estados e Distrito Federal concederiam isenções, benefícios e incentivos fiscais (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”).

A Lei Complementar nº 24/75, nos dispositivos a seguir transcritos, expressamente decreta a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria, cuja operação de saída do remetente da mercadoria se fizera de algum modo beneficiada por concessão unilateral, sem amparo em convênio firmado pelas Unidades da Federação.

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

Art. 2º - (...)

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; (...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;

Neste mesmo sentido dispôs os §§ 1º e 2º do art. 62 da Parte Geral do RICMS/02.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e

prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

O regulamento do ICMS mineiro prescreve, expressamente, no inciso VI do art. 71 que o imposto não cobrado na origem deve ser estornado:

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do artigo 62 deste Regulamento.

A Resolução nº 3.166/01, norma operacional que orienta o Fisco e os contribuintes, para dar cumprimento ao art. 62, § 2º disciplina em seu art. 1º a forma em que será admitido o crédito, *in verbis*:

Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.

Não assiste razão à Autuada quando argumenta que o princípio da não cumulatividade foi alterado por resolução estadual, pois a referida norma estadual de caráter meramente operacional não inova no mundo jurídico, apenas orienta o Fisco e os contribuintes relativamente aos benefícios fiscais concedidos sem edição de Convênio, obrigatório nos estritos termos da Constituição Federal, acima transcrita.

Importante destacar que a lei complementar constitui meio apropriado para regulamentação dos ditames constitucionais, atribuição esta que lhe foi conferida pela própria Constituição.

O art. 155 § 2º, inciso XII, confere várias atribuições à lei complementar:

XII - cabe à lei complementar:

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Na apreciação dos aspectos da legalidade da Resolução nº 3.166/01 e da questão discutida, nesse caso, deve-se considerar o disposto nesta Lei Complementar nº 24/75, o que nos leva a concluir, conforme já foi dito acima, pela

não existência de conflito entre a lei complementar e a resolução, e nem entre esta e o RICMS/02.

Quanto à suposta inconstitucionalidade da Resolução nº 3.166/01, o Supremo Tribunal Federal, analisando norma de igual conteúdo jurídico, o comunicado CAT 36/04, editado pela Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo, decisão monocrática do Ministro Gilmar Mendes, entendeu que o referido comunicado é um ato administrativo despido de normatividade, ou seja, não é ato normativo autônomo, geral e abstrato e, portanto, não pode ser submetido à análise abstrata de sua constitucionalidade, conforme jurisprudência do STF, negando provimento à Ação Direta de Inconstitucionalidade 3.350-6/SP.

O Ministro Gilmar Mendes deixou consignado:

Decido. A presente ação direta de inconstitucionalidade não merece ser conhecida. Com efeito, o Comunicado CAT-36/2004, da Coordenadoria de Administração Tributária do Estado de São Paulo, constitui mero ato administrativo despido de normatividade, isto é, não é ato normativo autônomo, geral e abstrato e, portanto, não pode ser submetido à fiscalização abstrata de sua constitucionalidade, conforme a consolidada jurisprudência desta Corte (ADI nº 2.626/DF, Rel. Min. Sydney Sanches, DJ 5.3.2004; ADI nº 2.714/DF, Rel. Min. Maurício Corrêa, DJ 27.2.2004; ADI nº 2.387/DF, [...]).

No preâmbulo do CAT-36/2004, está expresso que se trata de ato amparado diretamente em normas legais, especificamente, no art. 36, § 3º, da Lei Estadual 6.374, de 1º de março de 1989, e nos arts. 1º e 8º, I, da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, e apenas indiretamente nas normas constitucionais dos arts. 155, § 2º, I e XII, "g" e 170, IV, da Constituição Federal.

Ademais, o referido comunicado, como explica a Coordenadoria de Administração Tributária do Estado de São Paulo, tem por escopo unicamente prestar esclarecimentos aos contribuintes paulistas, assim como traçar orientações para a atuação dos agentes fiscais de renda do Estado de São Paulo, estando, portanto, desvestido de normatividade suficiente para figurar como objeto de controle abstrato de constitucionalidade.

Ante o exposto, nego seguimento à presente ação direta de inconstitucionalidade (art. 21, § 1º, RISTF). Publique-se. Brasília, 3 de fevereiro de 2006. Ministro GILMAR MENDES Relator

Por outro lado, analisando matéria sobre créditos concedidos sem edição de convênio, o STF entende não afrontar o princípio da não cumulatividade do ICMS a inadmissão do crédito oriundo de tributo convertido em incentivo fiscal, conforme agravo regimental abaixo transcrito:

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL
RE-AgR 423658 / MG - MINAS GERAIS
AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO
EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO.
ICMS. NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 155, § 2º, I,
DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. I. - Acórdão
recorrido que se ajusta à jurisprudência do
Supremo Tribunal Federal no sentido de que tendo
sido convertido em incentivo o tributo que deveria
ser recolhido pelo vendedor de matéria-prima, a
inadmissão do crédito, no estado de destino, não
afronta o princípio da não-cumulatividade do
ICMS. RE 109.486/SP, Relator Ministro Ilmar
Galvão, "DJ" de 24.4.92. II. - Agravo não provido.

Em Ação Direta de Inconstitucionalidade requerida pelo governador do Estado de Minas Gerais contra ato do governador do Estado do Espírito Santo, pronunciou-se o STF no sentido de reprimir a chamada “guerra fiscal” entre os Entes Federados.

Segundo o egrégio Supremo Tribunal Federal, a “guerra fiscal” afronta o art. 155, § 2º, II, “g” da Constituição Federal, que constitui limitação à autonomia dos estados. O Supremo deixa claro a necessidade de convênio interestadual para concessão, por lei estadual, de crédito presumido de ICMS.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL
ADI-MC 2352 / ES - ESPÍRITO SANTO
MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE
EMENTA: ICMS: concessão unilateral de
benefícios fiscais (incluída a outorga de crédito
presumido) por Estado federado: "guerra fiscal"
repelida pelo STF: liminar deferida.
1. A orientação do Tribunal é particularmente
severa na repressão à guerra fiscal entre as
unidades federadas, mediante a prodigalização de
isenções e benefícios fiscais atinentes ao ICMS,
com afronta da norma constitucional do art. 155, §
2º, II, g - que submete sua concessão à decisão
consensual dos Estados, na forma de lei
complementar (ADIn 84-MG, 15.2.96, Galvão, DJ
19.4.96; ADInMC 128-AL, 23.11.89, Pertence, RTJ
145/707; [...]) (ADInMC 902 3.3.94, Marco Aurélio,
RTJ 151/444; ADInMC 1.296-PI, 14.6.95, Celso;
ADInMC 1.247- PA, 17.8.95, Celso, RTJ 168/754;

ADInMC 1.179-RJ, 29.2.96, Marco Aurélio, RTJ 164/881; ADInMC 2.021-SP, 25.8.99, Corrêa; ADIn 1.587, 19.10.00, Gallotti, Informativo 207, DJ 15.8.97; ADInMC 1.999, 30.6.99, Gallotti, DJ 31.3.00).

Quanto à solicitação por parte da Atuada para a realização de diligência pelo Fisco a fim de comprovar se seus fornecedores gozaram dos benefícios mencionados no Auto de Infração, destaca-se que poderia a mesma buscar junto a seus fornecedores prova capaz de desconstituir a acusação fiscal, o que não ocorreu.

Assim, as Unidades da Federação, ao beneficiar seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados pelos Estados, infringiu normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato no montante do benefício fiscal concedido e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente da mercadoria objeto da operação regulada pelo benefício indevidamente concedido, o que torna correto o procedimento fiscal.

Oportuno destacar que a Impugnante não trouxe aos autos qualquer prova que sustentasse suas alegações de que o ICMS relativo às notas fiscais descritas nos Anexos do AI teria sido cobrado na operação anterior.

Desse modo, correta a utilização pelo Fisco da presunção relativa veiculada pela Instrução Normativa nº 3.166/01.

Muito embora não reconhecido pelo Fisco, o Decreto n.º 50.546 que trouxe alterações no RICMS/SP, as quais refletem diretamente na glosa dos créditos referentes às operações originárias de fornecedores localizados no Estado de São Paulo (identificadas nas planilhas do Anexo II do AI pelos itens 8.1-A e 8.2 da Resolução n.º 3.166/01), a partir de 01/01/06, conforme abaixo:

1 – Produtos comestíveis resultantes do abate de ave, coelho e gado – operações interestaduais – redução na base de cálculo.

Foi acrescentado pelo art. 2º do Decreto n.º 50.456/05 o art. 45 ao Anexo II do RICMS/SP.

Este novo dispositivo reduziu a base de cálculo, de forma que a carga tributária resultou no percentual de 7% (sete por cento) na saída interestadual de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados resultantes do abate de ave, leporídeo e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno.

O citado artigo do Anexo II do RICMS/SP beneficiou as operações destinadas aos Estados das regiões sul e sudeste. A partir de 1º/01/06 a carga tributária final com esses produtos equiparou-se àquela referente às operações com mercadorias destinadas às demais regiões brasileiras 7% (sete por cento).

2 – Produtos do abate em frigoríficos paulistas – crédito outorgado.

O Decreto n.º 50.456/05 criou o art. 18 no Anexo III do RICMS/SP; esse novo dispositivo consolidou e ampliou o benefício do crédito outorgado para os frigoríficos paulistas que estava no art. 372 do RICMS/SP.

3 – Revogação de artigos.

Os incisos I e II do art. 3º do Decreto n.º 50.456/05 revogaram, respectivamente, os seguintes dispositivos do RICMS/SP: os §§ 2º, 3º e 4º do art. 363 e o art. 372.

Em resumo, com as modificações introduzidas pelo decreto paulista supracitado, a partir de 1º de janeiro de 2006 (saída tributada a 7% e crédito presumido de 7%), o contribuinte mineiro, destinatário das mercadorias listadas no art. 18 do Anexo III do RICMS/SP, remetidas por estabelecimento abatedor localizado no Estado de São Paulo, não tem direito de apropriar crédito de ICMS referente a estas operações, visto que o imposto efetivamente devido à Unidade da Federação de origem resulta em 0% (zero por cento).

No entanto, este não é o fundamento da acusação fiscal destes itens que ora se analisa.

Contudo, considerando-se que o valor estornado não reflete o benefício concedido ao contribuinte remetente a partir de 01/01/06, conclui-se pela exclusão das exigências fiscais relativas às operações de aquisição de mercadorias do Estado de São Paulo, identificadas no Anexo I do Auto de Infração como sendo referentes aos itens 8.1-A da Resolução n.º 3.166/01.

Importante destacar que em outras Unidades da Federação as alterações introduzidas pelo Decreto n.º 50.456/05 já foram recepcionadas na legislação própria que trata da vedação de créditos de ICMS provenientes de operações amparadas por benefício fiscal não autorizado por convênio celebrado nos termos da LC nº 24/75.

Cita-se, a título de exemplo, as alterações introduzidas no item 12.5 do Anexo Único do Decreto n.º 4.540 de 02/12/04 do Estado do Mato Grosso.

No que tange à aplicação da multa isolada, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:
XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

A Impugnante contesta a majoração da penalidade, sustentando que o PTA n.º 01.000156013-48 refere-se a estorno de crédito de ICMS relativamente às operações interestaduais de entrada de mercadoria cujas saídas foram beneficiadas por redução de base de cálculo, não existindo, por conseguinte, fundamento para aplicação da majoração no tocante à glosa dos créditos decorrentes das operações interestaduais de entrada de mercadorias cujos remetentes, em tese, foram agraciados por incentivos fiscais.

No entanto, o § 6º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75 (vigente a partir de 1º/11/03), ao definir a caracterização da reincidência, tratou da prática de nova infração, cuja penalidade aplicável seja idêntica àquela da infração anterior.

Vê-se, pois, que a caracterização da reincidência não se encontra atrelada ao cometimento de infração idêntica à anteriormente praticada.

Assim sendo, razão assiste ao Fisco, em majorar a multa isolada exigida.

Contudo, no que se refere à data de início da majoração, vale tecer as seguintes considerações:

1 – no agravamento da multa isolada há que se observar as disposições contidas nos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 a seguir transcritos:

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou **contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa**, relativamente à infração anterior.
(gn)

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

2 – o § 6º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, na parte acima negritada, estabelece como marco para a contagem do prazo de cinco anos, a data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior;

3 – a data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, referente ao julgamento do PTA nº 01.000156013.48, que sustenta a majoração da penalidade, foi 23/04/08;

4 – a publicação da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa ocorreu em 17/05/08;

5 – o Fisco majorou a multa isolada a partir de 23/04/08.

Em observância ao princípio da publicidade, a majoração da multa isolada, quando o reconhecimento da infração pelo Sujeito Passivo, dá-se mediante decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa e deve se dar a partir da data de publicação desta decisão, apesar da omissão do § 6º (em referência) quanto a este aspecto.

Dessa forma, do exposto, verifica-se que a majoração da multa isolada somente encontra respaldo a partir de 17/05/08.

Portanto, corretas as exigências ora sob análise, apenas com as ressalvas acima fundamentadas referente aos remetentes paulistas bem como relacionada ao termo de início para exigência de majoração da multa isolada.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: 1) excluir

do crédito tributário as exigências fiscais relativas às operações de aquisição de mercadorias do Estado de São Paulo, ocorridas a partir de 01/01/06, referentes ao item 8.1- A do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01; 2) adequar o termo inicial da majoração da multa isolada para 17/05/08. Vencido, em parte, o Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, que divergia da decisão para excluir, ainda, as exigências relativas aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 17/11/04. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Antônio César Ribeiro.

Relator: Breno Frederico Costa Andrade

Voto proferido pelo Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, 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, apenas no tocante à tese da ocorrência de decadência parcial do crédito tributário exigido, uma vez que acompanho os doutos votos vencedores nos demais pontos.

Pois bem, divergindo parcialmente da maioria, acolho a argumentação da Impugnante para excluir as exigências relativas aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 17/11/2004, por entender que esta parte do crédito tributário já se encontrava extinta, em razão da decadência de que trata o art. 150, § 4º c/c o art. 156, VII, todos do CTN, motivo pelo qual já não poderia ter sido objeto de lançamento.

É que, tratando-se o ICMS de tributo sujeito ao lançamento por homologação – *também chamado “autolancamento”, porquanto o contribuinte se obriga, por determinação legal, a apurar e pagar o imposto devido sem o prévio exame da autoridade fiscal, cuja manifestação se dará posteriormente* –, dispõe o Fisco do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador para homologar expressamente aquelas atividades do contribuinte, aperfeiçoando-se assim o lançamento.

Omitindo-se o Fisco, referida homologação se dá tacitamente com o decurso do referido prazo, hipótese em que se considera definitivamente extinto o crédito tributário, ressalvados os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação.

É o que se depreende do disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN, *verbis*:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 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.

Por consequência lógica, este é também o prazo em que poderá o Fisco negar expressamente tal homologação, caso verifique eventuais incorreções ou omissões do contribuinte na apuração e pagamento do imposto, ou qualquer outra infração à legislação tributária que possa dar ensejo ao lançamento de ofício, nos termos do art. 149, V do CTN.

Daí se concluir que, em conformidade com o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tal como o ICMS, a regra é que pode o Fisco apurar e lançar de ofício eventual crédito tributário, desde que o faça no prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, sob pena da decadência deste direito, com a extinção definitiva daquele.

Considerando a exceção expressa constante da parte final deste dispositivo, no entanto, qual seja a verificação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo se iniciará no primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido feito o lançamento, conforme o art. 173, I do CTN. E assim deve ser porque, além da falta de razoabilidade, não é de se admitir que, mesmo diante dessas hipóteses, não devesse a obrigação também se extinguir pela inércia do Fisco. É que, à luz da teoria geral das obrigações, não existe obrigação *ad aeternum*, de modo que, independentemente de sua natureza ou das circunstâncias que a envolvam, toda obrigação tem causa de nascimento e de extinção.

Com efeito, segundo o disposto no art. 113 do CTN, a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador e se extingue com o crédito dela decorrente, sendo certo que, por força do disposto no art. 156 do mesmo código, a decadência é uma das causas de extinção do crédito tributário.

Logo, mesmo nos tributos lançados por homologação, na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento conta-se na forma prevista no art. 173, I do CTN, sob pena de operar-se a decadência deste direito, em face da extinção do crédito.

Registre-se, no entanto, que a matéria comporta diversas interpretações, e por isso mesmo tem suscitado várias controvérsias, não estando ainda pacificada nem no âmbito doutrinário nem no jurisprudencial, sendo objeto de dissenso inclusive na esfera do contencioso administrativo fiscal mineiro.

Neste contexto, e não obstante já houvesse firmado o entendimento acima em diversos julgados ao longo da década de 1990, atualmente este Conselho de Contribuintes vem decidindo majoritariamente no sentido de que, não havendo a antecipação do pagamento, não há o que homologar, afastando assim a retro citada regra especial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para aplicar à hipótese a regra geral de decadência prevista no

inciso I do art. 173 do CTN, segundo a qual a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para formalizar o crédito tributário se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e não na data da ocorrência do fato gerador.

Vale dizer, pelo atual entendimento majoritário do CC/MG (reconfirmado no presente caso), mesmo após o transcurso dos cinco anos da ocorrência do fato gerador, tal como previsto no § 4º do art. 150, mas desde que ainda não expirado o prazo (também de cinco anos) contado na forma do art. 173, I do CTN, *em qualquer hipótese* permaneceria incólume o direito do Fisco de formalizar a exigência do crédito tributário que entender devido, fazendo-o por meio do lançamento de ofício, nos termos do art. 149, inciso V.

Data maxima venia, no entanto, tal entendimento não se afigura o mais adequado à espécie. Isto porque se fundamenta no pressuposto de que o objeto da homologação é o pagamento *stricto sensu* do tributo, assim entendido o ato de efetuar o recolhimento do saldo devedor do imposto apurado em determinado período, e não a atividade (ou o conjunto de atividades) legalmente cometida ao sujeito passivo com vistas à satisfação da obrigação tributária.

Com efeito, no caso do ICMS é sobejamente sabido que o citado pagamento do imposto é precedido de uma série de deveres instrumentais – as chamadas obrigações acessórias –, tais como a emissão e escrituração de documentos e livros fiscais referentes às entradas e saídas de mercadorias ou ao recebimento ou prestação de serviços, bem como à apuração do imposto mediante a compensação dos débitos com os créditos, seguida da declaração do correspondente saldo, que deve também ser informado ao Fisco, tudo no interesse da fiscalização e arrecadação.

Em regra, somente após esse conjunto de atividades é que o contribuinte satisfaz a obrigação principal, mediante o pagamento propriamente dito do imposto.

Todavia, cabe lembrar que nem sempre haverá saldo devedor a ser pago.

De fato, consideradas determinadas circunstâncias e peculiaridades inerentes à sistemática e ao regime jurídico do ICMS, não são raros os casos de contribuintes que mantêm saldos credores acumulados por anos a fio, hipótese em que, evidentemente, não haverá saldo de imposto a pagar, mas ainda assim não deixará o imposto de se sujeitar ao lançamento por homologação, até porque todas aquelas outras obrigações existem e devem ser adimplidas, sob pena da imposição de multas específicas se constatadas eventuais infrações à legislação em procedimento regular de fiscalização que, à toda evidência, também se submete ao mesmo prazo decadencial do art. 150, § 4º.

Ademais, a teor do disposto no art. 24 da Lei Complementar nº 87/96, a liquidação da obrigação principal do ICMS (isto é, o pagamento do imposto) se dá mediante a compensação entre débitos e créditos, sendo que o pagamento propriamente dito, efetuado em dinheiro no prazo de vencimento fixado pela legislação, constitui uma forma apenas secundária da referida liquidação. Confira-se:

Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As

obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo.

I – as obrigações consideram-se liquidadas por compensação até o montante dos créditos escriturados no mesmo período mais o saldo credor de períodos anteriores, se for o caso;

II – se o montante dos débitos do período superar os do crédito, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado pelo Estado;

III – se o montante dos créditos superar o dos débitos, a diferença será transportada para o período seguinte.

Ora, se assim o é, toda vez que houver apuração do imposto, mediante a compensação dos débitos com os créditos, terá havido pagamento. Logo, e *ad argumentandum tantum*, se é correto considerar-se, tal como preconizado pelos votos vencedores, que a homologação tácita de que trata o § 4º do art. 150 somente pode ocorrer quando houver pagamento, basta haver apuração do imposto para que a mesma ocorra, pois nesta hipótese haverá sim o que homologar, mesmo se da apuração resultar saldo credor ou saldo devedor a menor que o devido, seja por erro de fato ou de direito, ressalvadas, repita-se, as hipóteses de ocorrência de fraude, dolo ou simulação.

De se ver, portanto, que o que se homologa não é o pagamento do tributo propriamente dito, mas todo aquele conjunto de atividades que normalmente o precedem.

Nesta mesma linha de raciocínio, cita-se excerto do douto voto proferido pelo então Conselheiro Lívio Wanderlei de Oliveira, no Acórdão 17.597/07/2ª:

E não se queira dizer que o dispositivo do art. 150 somente se aplica quando houver o pagamento. Na sistemática do ICMS não há um pagamento propriamente dito do imposto destacado. Tanto pode haver um “pagamento” pela compensação total do valor do imposto levado a débito com o crédito a que tem direito o contribuinte, como a compensação pode ser parcial, gerando saldo devedor. Este saldo devedor, quando ocorrer, é que se leva a pagamento.

Logo, pelo menos para o ICMS, o que se apura e deve ser fiscalizado é aquele valor do imposto resultante do confronto entre o débito e o crédito. E desde que a irregularidade decorra da escrituração regular efetivada pelo contribuinte, eventual exigência fiscal submete-se ao prazo decadencial do § 4º, art. 150 do CTN.

A título de exemplo citem-se as seguintes irregularidades sujeitas à decadência do art. 150, § 4º do CTN: a) utilização de alíquota e base de cálculo de forma incorreta; b) apropriação irregular de crédito; c) cálculo do imposto incorreto; d) outras, desde que apuradas na escrita fiscal regular do contribuinte. Isso porque o Fisco homologa é o correto processo de apuração do imposto, desde que todas as irregularidades sejam cometidas sem a presença de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)

Também no mesmo sentido, merece destaque a enfática posição do Em. Conselheiro Jefferson Nery Chaves, manifestada no Acórdão 17.058/06/2ª, no sentido de que, em matéria de decadência, em princípio aplica-se a regra do § 4.º do art. 150 (cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador) aos tributos lançados por homologação, sendo que:

Em tais casos, a regra prevista no inciso I do *caput* do art. 173 somente se aplica em duas situações: primeiro, quando o contribuinte, apurando imposto a pagar, deixa de recolhê-lo; segundo, quando, tendo recolhido o tributo por ele apurado, houver dolo, simulação ou fraude.

No primeiro caso, quando o contribuinte apura imposto a pagar e deixa de recolhê-lo, a homologação ficta não se opera, podendo o Fisco exigir de ofício o imposto devido, desde que respeitado o prazo previsto no inciso I do *caput* do art. 173 do CTN (cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), já que não se opera a homologação tácita, na falta de pagamento de imposto apurado e declarado pelo contribuinte. Quando, no entanto, o contribuinte não apura imposto a recolher, porque entende, ainda que de forma equivocada, aplicável uma isenção, ou por entender que o imposto não é devido, aplica-se também o prazo do § 4.º do art. 150 do CTN, não podendo o Fisco exigir, de ofício, o imposto que entender devido, se ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos, contado do fato gerador. É que, na hipótese, terá ocorrido a homologação tácita.

A homologação tácita ocorre não somente quando o contribuinte apura imposto (ainda que a menor, em razão de erro) e faz o recolhimento, mas também quando o contribuinte não paga por não

ter apurado imposto a pagar (vale dizer, por entender aplicável, ainda que indevidamente, uma isenção, ou por entender que a situação não era passível de tributação). O que se homologa, na verdade, é o procedimento de apuração levado a efeito pelo contribuinte e informado ao Fisco: se, dessa apuração, resulta imposto a pagar (ainda que a menor, em razão de erro), e há efetivamente o pagamento, a homologação ficta se efetiva passados 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador; mas, se da apuração não resulta imposto a pagar, porque o contribuinte entende aplicável uma isenção, ou entende não ser devido o imposto, ainda que por erro, também se efetivará a homologação tácita após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Em ambos os casos, transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, não poderá o Fisco exigir de ofício o imposto que entender devido. (g.n.).

Ainda quanto ao objeto da homologação, a tese aqui sustentada é referendada por expoentes da doutrina jurídica nacional, tais como Aliomar Baleeiro, Roque Antônio Carraza, Hugo de Brito Machado, Hugo de Brito Machado Segundo, Leandro Paulsen, Gabriel Lacerda Troianelli, citando-se aqui, por todos, José Souto Maior Borges, (Lançamento Tributário, 2ª ed., Malheiros, 1999, p. 397/400), tal como o fez o Em. Ministro do STJ Luiz Fux em voto proferido no REsp. 639376/RS:

O art. 150, § 4º do CTN introduz no âmbito do Direito Tributário uma ficção legal, porque com o decurso do quinquênio tem-se juridicamente como sucedido algo que concretamente não ocorreu, ou seja, a homologação. Esse preceito contempla hipótese de equiparação da homologação tácita à homologação expressa pelo Fisco. Transcorrido o quinquênio, é como se homologação expressa tivesse efetivamente ocorrido.

Como, na sistemática do Código Tributário Nacional, homologável não é só o pagamento, mas a atividade toda que antecede o ato de homologação, se não houver antecipação do pagamento, ou se o pagamento tiver sido insuficiente em decorrência de redução na base de cálculo e/ou alíquota concretamente aplicáveis - ressalvadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação - poderá ocorrer a homologação ficta da respectiva atividade se a autoridade administrativa

não praticar o lançamento ex officio. E essa homologação ficta atuará com eficácia preclusiva para o reexame da matéria.

Poder-se-ia pretender que, se o sujeito passivo descumpra a obrigação, deixando de efetuar qualquer antecipação de pagamento, não caberia falar-se em homologação, e, portanto, nessa hipótese não caberia a invocação do art. 150, § 4º, mesmo após o transcurso do prazo nele referido. Dessa omissão só decorreria para o Fisco a abertura da via do lançamento ex officio. Mas ainda nessa hipótese é possível, até em consequência do desconhecimento do concreto estado de coisas pelo Fisco, venha a ser a atividade prévia homologada, precisamente porque a homologação não é somente referível ao pagamento. (...) Logo, o pagamento não é necessariamente levado em linha de conta para os efeitos do art. 150, § 4º.

Consequência imediata dessa ordem de considerações é que a decadência não terá sempre o seu termo inicial disciplinado pelo art. 173 do CTN. (g.n.)

Em outra passagem do mesmo voto, assevera conclusivamente o Min. Luiz

Fux:

Impende salientar que a homologação a que se refere o art. 150 do Código Tributário é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não-pagamento. Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal para o pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário.

Transcorrido o prazo de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, não mais poderá o Fisco efetuar o lançamento do tributo, ou seja, constituir o crédito tributário. (g.n.)

Por outro lado, cabe ainda salientar que a aplicação linear e generalizada do art. 173, I do CTN, como vem fazendo o Conselho de Contribuintes, equivale na prática à própria negação de vigência ao disposto no art. 150, § 4º do CTN,

uma vez que esta regra nunca incidiria naquelas hipóteses ensejadoras do lançamento de ofício, isto é, quando entender o fisco que não deva homologar a atividade do contribuinte.

Vale dizer, a regra somente se aplicaria nas hipóteses em que devesse o Fisco homologar expressamente a atividade do contribuinte, porém, como não se tem notícia da prática de tal procedimento, forçoso é concluir-se que sua aplicação se restringiria às hipóteses de homologação tácita, por inércia da autoridade fiscal.

Se assim o fosse, no entanto, não é exagerado afirmar que o dispositivo perderia por completo a sua própria razão de ser, o que não coaduna com os mais comezinhos princípios da hermenêutica jurídica, principalmente por se tratar de regra especial (aplicável aos tributos lançados por homologação) em relação à regra geral do art. 173.

Por isso mesmo, aliás, deve ela prevalecer, e não o contrário, como preconiza a corrente majoritária!

Com estas considerações, acolho a argumentação da Impugnante para excluir as exigências relativas aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 17/11/2004, por entender que esta parte do crédito tributário já não poderia mais ter sido objeto de lançamento, porquanto já se encontrava extinta quando efetivada a intimação do Auto de Infração, ocorrida em 17/11/2009, em face dos efeitos da decadência de que trata o art. 150, § 4º c/c o art. 156, VII, todos do CTN.

Conselheiro: Raimundo Francisco da Silva

Acórdão: 18.854/10/2ª

Publicado no "MG" de 14/08/2010

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Constatou-se que a Impugnante aproveitou indevidamente créditos de ICMS por entradas de mercadorias (energia elétrica) cujas saídas se deram ao abrigo da não incidência prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea "b" da Constituição Federal. Infração caracterizada nos termos do art. 31, inciso I da Lei nº 6.763/75. Exigência apenas da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que na conta gráfica da empresa autuada só há saldo credor. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A atuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos extemporâneos de ICMS, verificado no mês de outubro de 2009, apurado mediante conferência de livros e documentos fiscais da Contribuinte, originários de notas fiscais/contas de energia elétrica emitidas pela CEMIG, concernentes ao faturamento da TUSD – Tarifa do Uso do Sistema de Distribuição.

Exigência apenas da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que na recomposição da conta gráfica da empresa autuada apurou-se saldo credor durante todo o período autuado.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 124/148, juntando os documentos de fls. 149/179.

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 182/190, que foi adotada para a decisão, da qual passou a fazer parte integrante, refuta as alegações da defesa, pedindo ao final, seja o lançamento julgado procedente.

DECISÃO

Pela análise do feito, vê-se que o Fisco estornou os créditos extemporâneos, aproveitados indevidamente pelo Contribuinte, em outubro de 2.009, com base na vedação presente na legislação tributária relativa ao aproveitamento de crédito quando a operação de saída é hipótese de não incidência.

Os fundamentos expostos na bem fundamentada manifestação do Fisco de fls. 182/190 foram os mesmos utilizados, em parte, pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Oportuno salientar que o contribuinte autuado é uma usina hidrelétrica conhecida como Usina Hidrelétrica Sobragi. A energia elétrica gerada em Sobragi é destinada à outra empresa do grupo Votorantim, a Siderúrgica Barra Mansa S/A, localizada no Estado do Rio de Janeiro.

Nas notas fiscais de saída da energia elétrica, emitidas mensalmente pela Autuada, corretamente, não há destaque do ICMS ou informação sobre base de cálculo do imposto ou alíquota, fazendo-se presente no campo observações o seguinte texto: “não incidência do ICMS, conforme art. 5º, inciso IV do Decreto 43.080/02”.

É importante dar conta também que a legislação tributária confere tratamento especial no que tange ao ICMS incidente nas operações com energia elétrica, conforme texto da Constituição Federal transcrito na manifestação fiscal conforme fls. 186, circunstância que convalida a não incidência de imposto na destinação, a outros Estados, de energia elétrica. (art. 155, inciso II, § 2º, inciso X, letra “b” da CF).

Como se vê então, o ICMS em casos tais é devido integralmente ao Estado de destino.

Para operacionalizar a arrecadação do ICMS nas entradas interestaduais de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização, optou-se por recorrer à sistemática da ST, conforme Convênio ICMS 83/00, atribuindo ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situados em outras Unidades da Federação, a condição de substitutos tributários.

Assim, no caso em tela, a obrigação principal devida ao Estado do Rio de Janeiro pela Siderúrgica Barra Mansa S/A localizada naquele Estado, destinatária e consumidora final da energia elétrica, foi atribuída, pelo sistema de substituição tributária à Siderúrgica Barra Mansa S/A, geradora de energia, localizada em Minas Gerais.

Entretanto, o lançamento do ICMS/ST nos documentos fiscais da Impugnante só passou a ocorrer a partir de janeiro de 2.008, conforme documentos de fls. 96/118 dos autos. As notas fiscais/contas de energia elétrica no período de janeiro de 2.005 a dezembro de 2.007 caracterizam-se pela

omissão do ICMS/ST, o que motivou, segundo relato da Impugnante (fls. 131/132), ação fiscal por parte do Estado do Rio de Janeiro.

Lembre-se aqui, que nos termos da legislação mineira e constitucional, a saída de energia elétrica do Estado de Minas Gerais é mesmo imune. No ordenamento infraconstitucional, há inclusive vedação à contabilização, na conta gráfica do contribuinte, dos valores oriundos de créditos relacionados a operações que na saída beneficiam-se da não incidência.

O contribuinte atuado incorporou à sua conta gráfica, que é a contabilização dos créditos e débitos destinada à apuração do saldo do imposto, valores relativos a créditos originários de notas fiscais/contas de energia elétrica emitidas corretamente pela CEMIG relativamente ao pagamento da TUSD – Tarifa do Uso do Sistema de Distribuição.

Como a Contribuinte praticou, no período atuado, somente operações com saída imune, reiteradamente não há valores a débito em sua conta gráfica. Assim, os valores indevidamente creditados permanecem, até o momento, como saldo credor em sua referida conta gráfica.

Neste contexto, irrelevante a afirmativa da defesa de que não se valeu do crédito para pagamento do imposto, ou compensação, pois, as operações praticadas pelo contribuinte não resultam em ICMS a pagar.

Em razão do saldo credor, o presente Auto de Infração não cobra ICMS e sim e tão somente multa isolada.

As discussões acerca da TUSD trazidas na defesa não encontram respaldo no caso vertente porque, em primeiro lugar, não se discute nos autos a qualidade dos créditos.

Em segundo lugar porque o fato trata-se de operação simultânea ou anterior que nada interfere no direito à apropriação do crédito.

Necessário aduzir, ainda, que a responsabilidade do contribuinte mineiro dá-se por força do ordenamento tributário, sendo certo consignar que o próprio Convênio 83/00 elenca que na sistemática da ST a responsabilidade é do contribuinte mineiro (substituto) pelo recolhimento do ICMS/ST devido ao destino.

Ademais, de todo o esposado, a peculiaridade da energia elétrica como “mercadoria” emerge, dentro da sugestão posta na defesa, um flagrante risco de acúmulo de créditos, o que afasta também a razoabilidade no argumento de defesa, “*permissa venia*”.

Por tudo isso, correta está a acusação fiscal.

Sobre o permissivo legal, há vedação expressa quando o feito fiscal emerge de aproveitamento indevido de créditos, razão pelo qual, não é possível a sua aplicação no caso vertente.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Roberto Coimbra Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

Relator: Anônio César Ribeiro

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO A MAIOR. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados a maior em notas fiscais de transferências interestaduais recebidas de outros estabelecimentos da mesma empresa, para comercialização, com valores superiores ao preço de custo. Infração caracterizada nos termos do art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 4º, inciso II da Lei nº 6763/75 e art. 70, inciso X da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A atuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor do ICMS devido, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto em relação às transferências interestaduais de mercadorias recebidas de outros estabelecimentos da mesma empresa, no período de 2004 a 2007. À vista disso, capitulou-se como infringidos os arts. 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96, 13, § 4º, inciso II da Lei nº 6763/75 e art. 70, inciso X do RICMS/02.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 247/254, e juntada dos documentos de fls. 255/304.

O Fisco promove reformulação do crédito tributário (fls. 328/347). Intimada a ter vistas dos autos a Impugnante manifesta-se às fls. 350/352.

O Fisco, em manifestação de fls. 354/360, pede a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação de fls. 327/247.

DECISÃO

Versa o presente feito sobre a constatação, mediante análise de livros e documentos fiscais de que a Autuada aproveitou créditos ilegítimos de imposto em relação às transferências interestaduais de mercadorias recebidas de outros estabelecimentos da mesma empresa, no decorrer dos exercícios de 2004 a 2007.

Os fundamentos expostos na bem fundamentada manifestação do Fisco de fls. 354/360 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Preliminarmente, quer o Sujeito Passivo que o Estado tenha decaído do direito de efetuar o lançamento, no período de 01/01/04 a 15/10/04, tendo em conta preclusão do prazo previsto no art. 150 do CTN:

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.

Cabe destacar, que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 15/10/04, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, supracitado.

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

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

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

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG –

PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA
DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

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

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n.º 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. 1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

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

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

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2004 somente expirou em 31/12/09, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência

relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 15 de outubro de 2009.

A verificação fiscal levou à constatação de que o contribuinte fiscalizado, centro de distribuição do estabelecimento industrial sediado no Estado de São Paulo, vinha se creditando de valores contrários às previsões legais, uma vez provenientes de transferências interestaduais, cujos valores declarados nas correspondentes notas fiscais eram superiores ao preço de custo estabelecido.

Como se trata de estabelecimento industrial cumpre observar a norma constante na alínea “b”, § 8º, do art. 13 da Lei nº 6763/75, originária da Lei Complementar nº 87/96, art.13, § 4º, inciso II, *in verbis*:

Art. 13- A base de cálculo do imposto é:

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

De fato os autos mostram que a empresa autuada vinha se creditando de importâncias contrárias às previsões legais, já que os valores declarados e que geraram os créditos indevidamente aproveitados eram superiores ao preço de custo estabelecido.

Oportuno registrar que os valores apurados pelo Fisco vieram de informações prestadas pela própria Autuada no que diz respeito ao custo das mercadorias.

Ainda que a Autuada tenha efetuado os recolhimentos rotineiros durante o período fiscalizado, a título de ICMS, tem-se de outro lado, conforme quadro de fls. 253, que tais pagamentos ficaram aquém daqueles efetivamente devidos.

Aliás, os autos dão conta que a Autuada já sofrera o mesmo procedimento fiscal em comento tendo sido autuado e cuja autuação foi referendada pelo CC/MG conforme Acórdão nº 18318/09/2ª, circunstância que afasta inclusive o argumento defensivo de que fora surpreendida com a presente autuação.

Os valores de custo levados a cabo pela Fiscalização na recomposição dos valores passíveis de creditamento, na forma das planilhas de fls. 20/63 são absolutamente coincidentes com os informados pela Autuada, não havendo, pois, que se falar em divergência como defendido pela Impugnante.

Necessário registrar também que não há nos autos qualquer questionamento acerca da margem de lucro do contribuinte ou mesmo se ocorreu no caso vertente a repercussão desta margem no ICMS pago. O que é objeto da fiscalização e desta contenda está no fato de que na apuração dos débitos a Contribuinte creditou-se de valores superiores aos legalmente admitidos.

Irrelevante ao caso a discussão trazida acerca da existência de benefícios fiscais, pois, como demonstrado, estes benefícios existem tendo em vista o regime especial informado pelo Fisco em sua manifestação de fls. 358 dos autos, até porque, esta discussão não tem repercussão no caso presente.

Em face das razões apresentadas na peça impugnatória, em relação ao preço de custo do produto 80609367 (fls. 327), o Fisco promoveu reformulação do crédito tributário (fls. 328/331) e demonstrativos de fls. 332/347.

Neste compasso, correto está o estorno levado a efeito pela Fiscalização no caso presente dos autos, com as alterações procedidas na reformulação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 327/347. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

Relator: Antônio César Ribeiro

Acórdão: 19.022/10/2ª

Publicado no "MG" de 24/12/2010

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO - Constatou-se, mediante Verificação Fiscal Analítica, aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COOBRIGADO - SOLIDARIEDADE. Legítima a manutenção dos sócios como coobrigados no pólo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135 do CTN c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6763/75 e IN SCT nº 01/06.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da autuação

O presente contencioso versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, constatada mediante verificação fiscal seguida de recomposição da conta gráfica.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75.

O processo encontra-se devidamente instruído, dele constando, dentre outros, a seguinte documentação:

- Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 02);
- Auto de Infração - AI (fls. 04/05);
- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 06);
- Relatório Fiscal (fls. 07/08);
- relação das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, destinadas à Autuada (fls. 09);
- demonstrativo da recomposição da conta gráfica referente aos exercícios de 2005 a 2007 (fls. 10);

- cópias dos arquivos SINTEGRA referentes às notas fiscais de entrada no exercício de 2007, transmitidos pela Autuada (fls. 11/21);
- cópia de telas do SICAF relativas aos dados cadastrais da Autuada (fls. 22);
- consulta ao conta corrente fiscal da Autuada nos exercícios de 2005 a 2007, extraída do programa Auditor Eletrônico (fls. 23);
- cópia fiel do livro Registro de Apuração do ICMS e expressão real do movimento, extraídos do PTA nº 01.000151826-47, considerados pela Fiscalização no presente lançamento (fls. 24/27);
- inteiro teor do Acórdão nº 18.254/07/1ª (fls. 28/32);
- cópia da publicação do Ato Declaratório de Falsidade Ideológica das notas fiscais objeto da autuação (fls. 33);
- cópia do Termo de Apreensão e Depósito – TAD – nº 020465 (fls. 34);
- relação de documentos apreendidos no âmbito do TAD acima referido (fls. 35/75);
- cópias de procurações firmadas pela Autuada (fls. 76 e 78/81).

Da Impugnação

Inconformado, o Coobrigado José Humberto Ferreira apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 94/96, alegando, em síntese, o que se segue.

De início, aduz que a inclusão de seu nome como Coobrigado não se fez acompanhar da comprovação do seu vínculo com a relação jurídica objeto do presente feito. Neste sentido, assevera que inexistem nos autos provas de excesso na gestão da empresa, de modo a justificar a dita inclusão.

Destarte, afirma que o Fisco baseou-se, para tanto, tão somente em suposições, razão pela qual entende violada a disposição contida no art. 135 do Código Tributário Nacional.

Em reforço à sua argumentação, apresenta decisões judiciais que entende assentes com a sua posição e, ao final, pede sua exclusão da condição de Coobrigado.

A Autuada, por sua vez, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, comparece aos autos e apresenta a Impugnação de fls. 101/117.

Em preliminar, aduz ter havido cerceamento do seu direito de defesa, na medida em que nenhum dos documentos fiscais foi anexado aos autos, o que fez com que, a seu ver, o trabalho fiscal se mostrasse enigmático, em prejuízo da defesa.

Ressalta ainda que referida conduta estaria em desconformidade com os ditames da legislação, ocasião em que menciona expressamente o art. 5º, inciso LV da Constituição da República, bem como o art. 89 do RPTA/MG.

Insurge-se também contra a inclusão dos Coobrigados, eis que, no seu entendimento, tal se deu sem a demonstração de gestão temerária ou fraudulenta, a justificar as ditas responsabilizações. Cita, a propósito, jurisprudência que versa acerca da matéria.

Quanto ao mérito, questiona o fato de que as operações objeto da autuação ocorreram no período compreendido entre os meses de janeiro e dezembro de

2007, ao passo que o respectivo ato declaratório somente foi publicado em 04/05/10.

Isto posto, passa a discorrer acerca do princípio da publicidade e sua importância para fins de eficácia do ato administrativo, reproduzindo lição do eminente professor Hely Lopes Meirelles, atinente ao tema.

Entende que apenas o Distrito Federal, local de origem das operações, poderia se manifestar quanto à existência legal dessa empresa, não lhe competindo fiscalizar o que ocorre dentro dos limites territoriais de outros Estados.

Discorre acerca do princípio da não cumulatividade em matéria de ICMS e conclui no sentido de que os créditos não poderiam ser alvo de glosa pelo Fisco, haja vista que o imposto encontra-se destacado nos documentos fiscais, dado que as operações não ocorreram ao abrigo da isenção ou tampouco da não incidência. Afirma que o recolhimento do ICMS destacado é de responsabilidade dos remetentes das mercadorias. A propósito deste ponto, cita decisões judiciais que entende assentes com sua argumentação.

Por fim, *ad argumentandum*, questiona a multa isolada cominada, pleiteando a aplicação, *in casu*, do disposto no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 e requer a produção de prova pericial, abstendo-se, no entanto, de apresentar quesitos.

Isto posto, pede pela procedência da impugnação e consequente cancelamento do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, por seu turno, no âmbito da Manifestação Fiscal de fls. 125/131, refuta integralmente as alegações dos Impugnantes.

No que tange às alegações do Coobrigado, assevera que o AI encontra-se instruído com farta documentação comprobatória da sua participação efetiva na condução dos negócios da Autuada.

Neste sentido, menciona que “Na relação dos documentos apreendidos dentro do estabelecimento da empresa em 18/12/2007, através do TAD n.º 020465, encontram-se dezenas de documentos pessoais de José Humberto Ferreira como registros de imóveis, contratos particulares, documentos de separação consensual entre José Humberto Ferreira e Eleusa Maria de Oliveira Ferreira, agendas pessoais, cópias de folhas de cheques pessoais, contas particulares de telefones, declarações do IR pessoa física, certidão de casamento, cópias de identidade, cartão de inscrição de PR, termos de compromisso, notas fiscais em seu nome, cartões de visita em seu nome, termos de rescisão de contrato de trabalho em que consta como empregador, procurações em seu nome, duas pastas de couro identificadas pela filha, Gabriela de Oliveira, como pertencentes a ele e vários outros documentos.”

Não obstante tal documentação, ressalta que a procuração firmada pelo Sr. Fernando Borges Ferreira (representante da Lotus Soja Integral Ltda), por meio da qual o Coobrigado passou a dispor, por prazo indeterminado, de poderes ilimitados para gerir a empresa, se constitui na prova mais contundente do que se vem de afirmar.

No tocante à defesa apresentada pela Autuada, refuta a arguição de cerceamento de defesa uma vez que os arquivos SINTEGRA utilizados para

comprovação do registro das notas fiscais falsas foram transmitidos pelo próprio contribuinte, razão pela qual tem-se por desnecessária a juntada de cópias dos mencionados documentos fiscais, para fins de caracterização da infração.

Contradiz, também, a afirmação da Defendente de que os relatórios fiscais seriam “enigmáticos”, tendo em vista a simplicidade da autuação e a completa documentação que a instrui.

Afirma que a inclusão dos Coobrigados está em conformidade com o inciso I do art. 3º da Instrução Normativa SCT n.º 001/2006, reiterando a responsabilidade solidária dos envolvidos relativamente a todo o crédito tributário.

Esclarece, a propósito, que os julgados apresentados pela Autuada referem-se a situação diversa da tratada nos presentes autos, uma vez que versam sobre a simples falta de pagamento do imposto pelo contribuinte, caso em que os tribunais não reconhecem a solidariedade dos sócios gerentes.

Discorre acerca dos efeitos jurídicos dos Atos Declaratórios de Falsidade/Inidoneidade e manifesta-se pelo descabimento da redução da multa isolada para o patamar de 20% (vinte por cento), tal como pleiteado pela Autuada, arrolando a justificativa legal que embasa seu posicionamento.

Ao final, propugna pela manutenção do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

A Autuada argui cerceamento do direito de defesa tendo em vista que não foram juntadas cópias das notas fiscais objeto do estorno de créditos efetuado pelo Fisco, fato este que teria ocasionado dúvidas quanto ao lançamento e, por conseguinte, gerado prejuízo à defesa.

Tal argumentação, todavia, não pode prosperar.

Consoante descrito acima, a relação das mencionadas notas fiscais instrui o Auto de Infração (fls. 09), não sendo cabível a alegação de cerceamento do direito de defesa, mormente em se considerando que tais documentos encontram-se de posse da Impugnante. Vale lembrar ademais, como bem assinalado na manifestação fiscal, que, as informações em questão foram extraídas dos arquivos SINTEGRA transmitidos pela própria Autuada.

Com referência à alegação de que o feito fiscal mostra-se “enigmático”, deve ser ressaltado que a forma a ser observada pelas Autoridades Fiscais no que tange especificamente ao ato administrativo de lançamento encontra-se prevista na Lei nº 6.763/75, cujas disposições foram regulamentadas pelo RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO III

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

Da análise dos preceitos acima reproduzidos constata-se que não procede a prefacial suscitada. Com efeito, consoante se depreende da documentação que instrui os autos, resultam, inquestionavelmente, atendidas as exigências regulamentares, uma vez que o AI contém todos os elementos hábeis à plena identificação da infração, bem como dos pertinentes dispositivos legais violados.

Cumpra salientar, por oportuno, que o próprio conteúdo da impugnação interposta pela Autuada é prova bastante de que as imputações fiscais foram adequada e suficientemente compreendidas.

Logo, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e tampouco nulidade do Auto de Infração.

A Autuada solicita produção de prova pericial sem, contudo, apresentar qualquer quesito. A propósito deste ponto, assim dispõe o art. 142, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;(negritou-se)

Isto posto, descabe apreciar o pedido formulado.

Do Mérito

Como visto, o lançamento versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS destacados em 44 (quarenta e quatro) notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, emitidas pela empresa “Novo Rio Comércio de Produtos Agropecuários e Cerealista Ltda.”, estabelecida em Brasília-DF.

A propósito do tema, cumpre registrar que o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício.

Desta forma, o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, abaixo transcrito, e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, de igual teor, estatui que o direito ao crédito para efeito de compensação com o débito do imposto está condicionado à idoneidade da documentação, sendo que a apropriação indevida de créditos enseja recolhimento a menor do imposto. A legislação é clara ao condicionar o aproveitamento do imposto a título de crédito à idoneidade do documento respectivo.

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

No que tange ao estorno de créditos, consubstanciado pela declaração de que os documentos fiscais relacionados são ideologicamente falsos, destaca-se que a expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas no RICMS. Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de inidoneidade ou falsidade dos respectivos documentos.

É pacífico na doutrina o efeito *ex tunc* dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Editora Forense, p. 782):

O ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espandando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*).

O ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com a publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, em que visa tornar pública a situação preexistente, possuindo natureza declaratória e não normativa.

Desse modo, verifica-se que os documentos declarados inidôneos, ao serem emitidos, já nasceram inquinados de vício substancial insanável, característica que lhes retira toda a eficácia e validade legal, sendo referidos atos declaratórios publicados no Diário Oficial do Estado visando, tão somente, tornar pública e oficial uma situação preexistente.

Cumpra-se salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como ideologicamente falsos. O ato declaratório, além de configurar formalmente a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração, demonstrando de maneira inequívoca serem os documentos fiscais materialmente inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

A legislação mineira não permite a utilização, sob a forma de crédito, de valores de ICMS destacados em documento fiscal ideologicamente falso, salvo se ficar comprovado que o imposto devido na operação foi integralmente pago. O dispositivo em questão, o art. 70 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, assim determina:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

V- a operação ou prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago; (grifou-se)

É importante destacar que não foram juntados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pelo remetente das mercadorias, que seria a prova concludente de que o imposto correspondente teria sido integralmente pago.

Também não foram anexados comprovantes de pagamento das mercadorias, como cópias de cheques, boletos bancários quitados, ordens de pagamento, depósitos ou quaisquer comprovantes que indicassem desembolso de caixa para fazer frente às aquisições dos produtos.

Ressalte-se que uma das funções da publicação dos atos de falsidade/inidoneidade é justamente possibilitar aos contribuintes, que figuram como destinatários dos documentos inquinados, o saneamento da irregularidade, que, na hipótese em comento, seria a apresentação de denúncia espontânea consoante capítulo XV do RPTA/MG, acompanhado do estorno dos créditos destacados nas notas fiscais declaradas falsas, providência esta não tomada pela Autuada.

No tocante à inclusão dos Coobrigados, cumpre ressaltar, de início, que a Autuada teve sua inscrição estadual bloqueada pela SEF/MG em 25/04/08, por inexistência do estabelecimento no endereço inscrito, sendo promovido o cancelamento da mesma na data de 17/06/08, conforme documentos de fls. 22.

Diante desse fato, o Fisco promoveu a inclusão de sócios gerentes e administradores no polo passivo da obrigação tributária, nos termos da Instrução Normativa SCT nº 01/06.

IN SCT 01/06

Art.3º A formalização de crédito tributário, mediante Auto de Infração (AI) e Notificação de Lançamento (NL), de responsabilidade de contribuinte que desapareceu ou não mais exerce suas atividades no endereço por ele indicado, será antecedida do cancelamento da inscrição estadual respectiva, de acordo com a norma prevista no art. 108, alíneas "b" e "c" do inciso II do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, na forma do § 3º do referido artigo, observando-se, ainda, o seguinte:

I - os sócios-gerentes, diretores ou administradores serão identificados no AI ou na NL na condição de coobrigados pelo crédito tributário;

O fundamento para inclusão dos sócios gerentes e administradores advém, também, do disposto no art. 135 do CTN c/c o art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

Desta forma, existindo crédito tributário correspondente a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei ou excesso de poderes, nos termos do lançamento em questão, correta a inclusão dos sócios gerentes e administradores.

No tocante à aplicação da disposição contida no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, nos termos requeridos pela Autuada, tem-se que tal preceito é

inaplicável à espécie, haja vista o fato de que a multa isolada cominada encontra-se capitulada em dispositivo diverso (art. 55, inciso XXXI da referida lei).

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. XXXI da Lei nº 6.763/75, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Relator: Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior

Acórdão: 19.529/10/3ª

Publicado no "MG" de 15/05/2010

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - MERCADORIA ADQUIRIDA POR CONSUMIDOR FINAL. Constatou-se apropriação indevida de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais emitidas para devolução ou troca de mercadorias adquiridas por consumidor final através de cupom fiscal, sem a observância do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 76 do RICMS/02, c/c o § 2º do art. 30 da Lei nº 6763/75. Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada, previstas, respectivamente, nos arts. 56, II, e 55, XXVI, ambos da Lei nº 6763/75, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento) e 100% (cem por cento), conforme o período, em decorrência da constatação de duas reincidências. Legítimas as exigências fiscais. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período compreendido entre dezembro de 2006 a junho de 2009, provenientes de notas fiscais emitidas para devolução ou troca de mercadorias adquiridas por consumidor final por meio de cupom fiscal sem identificação impressa do adquirente.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei 6.763/75, sendo esta majorada em 50% (cinquenta por cento) e 100% (cem por cento) nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mencionada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 236/255, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 284/293.

DECISÃO

Versa a presente autuação sobre a exigência de ICMS recolhido a menor, no período compreendido entre dezembro de 2006 a junho de 2009, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) e 100% (cem por cento) pela constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais

emitidas para devolução ou troca de mercadorias adquiridas por consumidor final através de cupom fiscal.

As notas fiscais de entrada, relacionadas às fls. 32/202, foram emitidas englobando todas as devoluções ou trocas ocorridas no dia, sem menção dos números, e datas dos cupons fiscais emitidos por ocasião das saídas das mercadorias, requisito sem o qual não é permitida a apropriação de créditos.

Para ter direito ao crédito do imposto de mercadoria devolvida por consumidor final, o contribuinte deverá adotar o procedimento disposto na legislação tributária, como pode ser observado dos dispositivos transcritos a seguir:

Lei 6763/75:

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

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

RICMS/02:

Art. 76 - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

§ 2º - A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

I - restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;

II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção do seu documento de identidade, ou, tratando-se

de contribuinte ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

§ 3º - Não será permitida a apropriação de crédito: I - em devolução ou troca de mercadoria adquirida com emissão de Cupom Fiscal, exceto em relação àqueles documentos que contenham identificação do adquirente impressa por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);

§ 4º - O estabelecimento que receber mercadoria, em devolução ou troca, emitirá nota fiscal na entrada, relativamente à mercadoria devolvida, da qual constarão o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída.

Verifica-se, pelo que dispõe a legislação acima, que o imposto anteriormente debitado correspondente à devolução ou troca de mercadorias pode ser creditado pelo estabelecimento, desde que observadas as condições previstas pelo art. 76, do RICMS/02, notadamente a do § 4º. No entanto, ao não observar tais condições, como restou provado nos autos, a Impugnante descumpriu requisito indispensável à regular apropriação dos créditos.

Cabe destacar que a imputação fiscal da inobservância dos dispositivos acima é admitida pela própria Impugnante em sua peça de defesa, quando afirma que "apesar de ter a Impugnante descumprido a norma imperativa constante do art. 76, § 4º, do RICMS/02, pode-se concluir que tal conduta em momento algum ocasionou qualquer prejuízo ao erário estadual".

Os argumentos apresentados pela Impugnante não refutam o mérito da presente autuação, tendo em vista que se limita a aduzir que a exigência imposta pela legislação mineira na devolução de mercadoria cuja saída foi por cupom fiscal é impossível de ser cumprida e que tem direito ao crédito relativo às mercadorias recebidas em devolução, em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988.

O direito ao crédito está condicionado ao cumprimento das exigências previstas na legislação tributária e como a Impugnante não cumpriu, como ela própria admite, tais exigências, legítima é a glosa de crédito promovida pelo Fisco.

Como bem lembrou o Fisco em sua manifestação, a apropriação de créditos de mercadorias devolvidas por consumidor final (pessoa física) não é, via de regra, permitida pela legislação tributária.

Contudo, visando remediar a situação dos contribuintes, o legislador infra-legal autoriza a apropriação de tais créditos, desde que cumpridas determinadas condições que permitam ao Fisco o exercício eficaz do controle fiscal sobre o contribuinte. Trata-se, portanto, de uma autorização condicionada.

Não cumprindo, como de fato admite em sua peça de defesa, somente resta à Impugnante a vedação ao crédito decorrente das devoluções efetuadas pelas pessoas físicas, uma vez que o Fisco está impedido de auditar tais devoluções, de forma a comprovar a veracidade dos fatos narrados nos documentos fiscais de entradas.

Quanto à alegada inconstitucionalidade do art. 76, § 3º do RICMS/02, cabe lembrar que é vedada ao Órgão Julgador a apreciação desta matéria, nos termos do art. 110 do RPTA/MG.

No que diz respeito à multa isolada exigida no Auto de Infração, correta é a possibilidade de sua aplicação, tendo em vista que há perfeita sintonia entre a imputação fiscal e o tipo nela descrito, *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:

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

O trabalho fiscal foi realizado em conformidade com a legislação tributária, sendo legítimas, portanto, as exigências fiscais formalizadas no Auto de Infração.

No tocante à Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal, o Fisco, por encontrar outros lançamentos de igual teor, que caracterizam a hipóteses de reincidência, majorou a penalidade em 50% (cinquenta por cento) e 100% (cem por cento), citando como lastro as decisões proferidas nos acórdãos nºs 16.565/05/2ª e 18.205/07/1ª.

Desta forma, considerando que as majorações levaram em consideração a data de publicação das decisões administrativas, também se mostram corretas as respectivas majorações.

De igual modo, não há óbice para a exigência cumulativa das multas isolada e de revalidação, em face da previsão expressa na legislação e em razão da tipicidade de cada uma.

Por fim, alega a defesa que requereu e obteve Regime Especial para adoção de procedimentos próprios para registro das devoluções e trocas. De fato, conforme documento de fls. 269/275, o mencionado regime foi deferido, porém com efeitos a partir da data de ciência do deferimento, conforme art. 9º da citada peça.

De se destacar que a Autuada sequer cogitou de requerer a convalidação de seus procedimentos anteriores, não sendo possível, portanto, aplicar as novas regras retroativamente.

Estando correto o procedimento do Fisco, nos exatos termos do art. 142 do Código tributário Nacional – CTN, legítimas são as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), René de Oliveira e Sousa Júnior e Vander Francisco Costa.

Relator: Roberto Nogueira Lima

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO/ BEM ALHEIO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais de aquisição de bens do ativo permanente cedido em comodato, portanto alheio à atividade do estabelecimento, e de entrada de mercadoria (óleo diesel) destinada a uso e consumo. Estorno respaldado pelo art. 70, incisos XIII e III, respectivamente, Parte Geral do RICMS/02, que veda a apropriação de créditos dessa natureza. Apurado recolhimento a menor de imposto por meio de Verificação Fiscal Analítica. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) por reincidência. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO**Da Autuação**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativo às entradas de ativo permanente cedido em comodato, alheios à atividade da Autuada, e às entradas de óleo diesel destinado a uso ou consumo, ocasionando recolhimento de ICMS a menor, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2009, apurado mediante recomposição da conta gráfica.

Na recomposição relativa ao ano de 2005, além dos estornos efetuados espontaneamente pelo Contribuinte, considerou-se a situação gráfica resultante do PTA 01.000156842.60, no qual foram estornados diversos créditos apropriados indevidamente como se bens do ativo permanente fossem.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI (majorada por reincidência) da Lei nº 6.763/75.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto Infração – AI (fls. 03/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 05/09); Demonstrativo do crédito tributário (fls.10/11); Planilha com a recomposição do livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (fls. 12/18); Planilha com o demonstrativo dos valores de ICMS a serem estornados a partir da recomposição do CIAP (fls. 19/20); Planilha com o demonstrativo do crédito de ICMS aproveitado na utilização de óleo diesel destinado a uso e consumo (fls. 21/48); Demonstrativo do total de crédito apropriado indevidamente e respectiva multa isolada (fls. 49/51); Recomposição da conta gráfica (fls. 52/57); Cópia, por amostragem, de notas fiscais de aquisição de óleo diesel (fls. 63/156); Cópias do livro Registro de Entradas (fls. 157/237); Cópia de denúncia espontânea referente a estorno de crédito de bens do ativo permanente (fls. 238/239); Resposta da Autuada à intimação do Fisco informando os bens cedidos em comodato (fls. 249/251) e cópia de Intimação (fls. 259/261).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.276/285, com documentos anexados às fls. 286/327, sustentando resumidamente, que:

- a imputação fiscal referente ao aproveitamento indevido de crédito relativo às entradas de ativo imobilizado cedido em comodato, já foi objeto de anterior autuação (PTA 01.000156842.60), datada de 16/10/07, cuja decisão tomada no Acórdão nº 18.604/08/3ª foi favorável à Impugnante;

- essa autuação se refere ao período de outubro a dezembro de 2005, que assim, houve coisa julgada administrativa, no mínimo em relação a todo ano de 2005, devendo-se então anular o Auto de Infração ora combatido, por repetir autuação já rejeitada;

- o presente Auto de Infração ignora o § 4º do art. 150 do CTN que dispõe que para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tal qual o ICMS, o prazo decadencial deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, não havendo fundamentação que justifique a aplicação do inciso I do art. 173 do CTN, que só pode ser utilizado quando não há qualquer pagamento ou ainda quando se comprove a ocorrência de dolo, fraude ou simulação;

- conforme a Súmula vinculante 08, apenas Lei Complementar nacional de caráter geral pode dispor sobre decadência tributária, sendo, portanto, o prazo decadencial previsto no CTN o que deve ser utilizado; e, como a autuação foi recebida em 09/07/10, requer a decadência parcial do direito para excluir as obrigações referentes ao período de janeiro a junho de 2005, conforme o que apregoa o § 4º do art. 150 do CTN;

- em relação ao estorno de crédito referente às entradas de ativo permanente cedido em comodato, todos os bens são vinculados a sua cadeia produtiva e, portanto, dão direito ao crédito;

- os tanques aéreos, cedidos em comodato aos clientes, são destinados ao armazenamento de combustíveis em seus domicílios e, sem tais tanques, não vende o seu produto (combustível). O mesmo ocorre com as bombas de combustíveis e os diques metálicos de contenção, estes últimos exigidos pela legislação ambiental;

- a Instrução Normativa nº 2, de 13/04/09, não pode servir de argumento para o estorno de crédito do ICMS em relação ao imobilizado cedido em comodato, pois não possui força hierárquica legislativa vinculante, avessa que está à Constituição Federal, à Lei Complementar e à Legislação Ordinária;

- mesmo que se admitisse que tal instrumento fosse dotado de força vinculante obrigatória, seus efeitos só incidiriam a partir de 14/04/09, data de sua publicação, conforme seu art. 6º, sendo nula, sob esse aspecto, a imputação fiscal exigida com relação a período anterior;

- ainda que subsistente fosse a glosa de créditos referentes à incorporação ao ativo permanente dos bens cedidos em comodato, não há que se aplicar os § 6º e § 7º do art. 53, da Lei nº 6.763/75, pois inexistente a reincidência imputada. Isto porque, este E. Conselho de Contribuintes descaracterizou a autuação neste sentido referente ao PTA 01.000156842.60, apontado como justificativa à reincidência;

- o direito ao crédito de ICMS nas aquisições de óleo diesel, destinado a uso ou consumo, está caracterizado no § 8º do art. 66 do RICMS/02, visto que tal mercadoria é sujeita à substituição tributária.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 326/327 dos autos.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 329/333, refuta as alegações da defesa. Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria deste Conselho, em parecer de fls. 338/347, opina, em preliminar, pela rejeição do pedido de nulidade do lançamento e, quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir da base de cálculo, para efeito do agravamento da multa isolada, o valor dos bens cedidos em comodato.

Da Instrução Processual

Em Sessão realizada em 13/12/10, presidida pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, decide a 3ª Câmara de Julgamento, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, nos termos da Portaria nº 04/01, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro André Barros de Moura, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 14/12/10.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: o Conselheiro José Luiz Drumond (Relator), pela procedência do lançamento e o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), pela procedência parcial do lançamento para excluir da base de cálculo da multa isolada os bens cedidos em comodato, nos termos propostos pela Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Relativamente ao estorno de crédito destacado em nota fiscal de entrada de bens do ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento (item 1 do Auto de Infração), não se sustenta a tese de nulidade do lançamento, sob o pretexto de existência de “*coisa julgada administrativa*”, e de que esta matéria “*já foi objeto de anterior autuação*”.

Primeiro, porque não há sobreposição de períodos como a Autuada pretende fazer crer. Nesse aspecto, anote-se que a autuação anterior abrange o período de outubro a dezembro de 2005 (PTA 01.000156842.60 – cópia às fls. 294/296). Já a autuação atual abrange as operações realizadas no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2009 (fls.12/16).

Quanto ao conteúdo, na verdade, o entendimento exposto no Acórdão nº 18.604/08/3ª, *data vênia*, representa apenas uma interpretação isolada sobre o tema, porquanto não reflete a posição da SEF/MG sobre a matéria. Tanto é que referida decisão foi tomada **por maioria de votos**.

Demais disso, da leitura mais atenta da decisão, observa-se que a interpretação que prevaleceu (direito ao crédito), reconhece que esse direito não é amplo, pois encontra pressupostos e limitações impostos pela legislação de regência da matéria.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Trata a presente autuação de recolhimento a menor de ICMS no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2009, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais de entrada de bem do ativo permanente cedido em comodato, portanto alheios à atividade do estabelecimento, e de mercadoria (óleo diesel) destinado a uso ou consumo.

Cabe esclarecer que, de acordo com as informações cadastrais constantes no SICAF, a atividade da empresa encontra-se classificada no CNAE-F 46.81/01 – “Comércio atacadista de combustíveis de origem mineral”.

Constata-se, ainda, que o estabelecimento inscreveu-se como contribuinte em fevereiro de 1997 e encontra-se com a “Situação atual”: “ATIVO”.

A ação fiscal foi precedida da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, do qual o Contribuinte foi cientificado, por intermédio de seu preposto, em 28/04/10 (fls.02).

A Impugnante requer, inicialmente, que seja reconhecida a decadência do direito da Fazenda Pública de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 09 de julho de 2005, por força das disposições contidas no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN.

Todavia, o presente caso versa sobre constatação de irregularidades prejudiciais à correta apuração e pagamento do imposto, caracterizada pela apropriação indevida de créditos de ICMS na entrada de bem alheio à atividade do estabelecimento e de combustível destinado a uso e consumo, portanto em situações expressamente vedadas pela legislação.

Logo, o art. 173, inciso I do CTN, é o que se aplica ao presente lançamento, pois remete a contagem do prazo quinquenal da decadência para o 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Há de ser ponderado que, em relação às entradas de mercadorias para uso e consumo realizadas no exercício de 2005, o marco inicial é o primeiro dia do exercício seguinte, portanto inicia-se em 01/01/06, findando-se em 31/12/10.

Com efeito, tendo o Contribuinte sido intimado pessoalmente da lavratura do Auto de Infração em 09/07/10 (fls.04), ou seja, dentro do prazo de direito da Fazenda para constituir o crédito tributário, a alegação de decadência do crédito tributário, ainda que parcial, não há que ser admitida.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado:

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA

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

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha:

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.

Importante observar a fundamentação do *decisum* citado. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o 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.

Vale mencionar que diversas são as decisões proferidas por este Órgão, nesta mesma linha de entendimento, das quais se menciona, a título de exemplo, os acórdãos nºs 19.144/09/1ª, 19.663/10/3ª e 3.571/10/CE.

No tocante ao mérito propriamente dito, é necessário, de início, fazer uma breve retrospectiva dos fatos que antecederam a autuação.

Em 09/03/10, o Contribuinte formalizou denúncia espontânea retificando o livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, e recolhendo, assim, o ICMS aproveitado a maior no período de 2006 a 2010 (fls. 238/248).

Em abril de 2010, no desenvolvimento do trabalho de Auditoria Fiscal foi solicitada a apresentação da relação dos bens do ativo permanente cedidos em comodato bem como dos livros de escrituração.

Em resposta, a empresa confirmou a data de entrada do bem e os documentos fiscais, e identificou os bens cedidos em comodato, doc. de fls. 249/251.

Nesse contexto, foi constatada a prática de irregularidades que resultaram em recolhimento a menor de imposto, por apropriação indevida de créditos, a saber:

1. Aproveitamento indevido – Bem alheio à atividade do estabelecimento.

O crédito em questão se refere à entrada de bens para o ativo imobilizado no período de janeiro de 2006 a junho de 2009, cujo crédito foi aproveitado à razão de 1/48 (hum quarenta e oito) avos mês, apurado por meio do livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, exceto os dos meses de maio e junho de 2008, que foram apropriados no período de agosto de 2008 e julho de 2009, respectivamente.

Para apuração dos valores a serem estornados, a Fiscalização recompôs o livro CIAP escriturado pelo Contribuinte, excluindo os bens cedidos em comodato cuja entrada ocorreu a partir de janeiro de 2006 (fls. 12/18).

Na Tabela 1 foi demonstrado o estorno efetuado pela Fiscalização, já considerando os valores recolhidos pelo Contribuinte na denúncia espontânea acima mencionada (fls. 19/20).

Verifica-se que os bens cedidos em comodato tiveram seu crédito glosado pelo Fisco por não satisfazerem às condições previstas na legislação tributária, pois, ao contrário do que afirma a Autuada, são alheios à atividade do estabelecimento, visto que não são utilizados em suas atividades operacionais, não gerando, portanto, direito ao crédito, de acordo com o art. 31, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento.

Parte Geral do RICMS/02

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo.

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;(destacou-se)

O procedimento fiscal está respaldado no disposto no art. 70, inciso XIII, Parte Geral do RICMS/02, que veda a apropriação de créditos relacionados a essas entradas. Veja-se:

CAPÍTULO III

Da Vedação do Crédito

Art. 70. **Fica vedado** o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento; (destacou-se).

Deve ser observada, também, na análise sobre a legitimidade da apropriação do crédito em questão a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que dispõe sobre bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento. A citada Instrução estabelece:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços (destacou-se).

O fato de os referidos bens terem sido cedidos em comodato, por si só, autoriza a presunção de que eles não são utilizados nas atividades operacionais do estabelecimento ao qual pertence.

Conforme foi ressaltado na manifestação fiscal, a Autuada cede em comodato tanques, bombas e diques de contenção **apenas a uma parte** de seus

clientes, e que isso não a impede de comercializar suas mercadorias com os demais clientes (não-comodatários), contradizendo suas próprias afirmações.

A tese de defesa da Impugnante está calcada no entendimento de que o direito ao crédito não comporta restrições.

Nesse sentido, referindo-se à Instrução Normativa nº 2, de 13/04/09, que “dispõe sobre a vedação à apropriação de créditos de ICMS em relação aos bens destinados à incorporação ao ativo permanente do estabelecimento, quando da saída destes bens em operação de cessão por comodato”, questiona a “*força hierárquica*” dessa norma, admitindo, apenas a título de argumentação, que a mesma poderia incidir somente a partir do seu advento (14/04/09).

Em relação à Instrução Normativa nº 02/09, há de ser ponderado que, hierarquicamente, essa norma não pode sobrepor à lei. Também é certa a afirmação que a mesma possui, unicamente, a finalidade de dirimir dúvidas e orientar servidores e profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária acerca da matéria em tela.

É importante enfatizar, ainda, que a interpretação emanada do ato enfocado vem apenas corroborar o entendimento sobre a vedação à apropriação dos créditos em questão, conforme assim já manifestou o Fisco em autuações anteriores à vigência da referida norma.

Se por parte da Autuada existiam dúvidas, com o advento da Instrução Normativa, poderia ela ter utilizado da denúncia espontânea (como o fez em outras entradas), para regularizar a situação em relação à apropriação de créditos de bem cedido em comodato.

Observa-se que o lapso temporal entre a publicação da Instrução Normativa 02, de 13 de abril de 2009, e o início da ação fiscal, em 28 de abril de 2010, é de mais de um ano, tempo mais que suficiente para que a Autuada efetuassem o estorno espontaneamente, caso quisesse.

Não tendo assim procedido, cabe ao Fisco fazê-lo de ofício. Correto, portanto, o estorno dos valores demonstrados na Tabela 1 fls.19/20.

2. Aproveitamento indevido – Óleo diesel destinado a uso e consumo.

A acusação fiscal partiu da conferência do Registro tipo “54” dos arquivos enviados ao SINTEGRA, pelos quais a Fiscalização constatou, no período de 03 janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2009, aproveitamento indevido de créditos de imposto destacado nas notas fiscais relacionadas na Tabela 2 “Demonstrativo do Crédito de ICMS Aproveitado na Entrada de Óleo Diesel Destinado a Uso e Consumo”.

Verifica-se que esses documentos fiscais se referem a operações de entradas classificadas nos CFOPs 1556 (entrada de mercadoria destinada a uso e consumo), 1949 e 2949 (outras entradas) (fls. 21/48).

Anote-se que não há controvérsias, no que diz respeito à destinação das mercadorias.

O crédito a estornar relativo a este item encontra-se indicado na Tabela 2 (fls. 21/48), onde estão registrados os seguintes dados: data e número das notas fiscais, CFOP, CNPJ dos emitentes (postos de gasolina), UF de origem, base de cálculo e alíquota constante do documento fiscal e o ICMS creditado. Cópias das

correspondentes notas fiscais encontram-se acostadas às fls. 63/156, por amostragem, e do livro Registro de Entradas às fls. 157/237.

A tese de defesa da Impugnante gira em torno da argumentação de que a apropriação dos créditos relacionados à aquisição de combustíveis e lubrificantes seria legítima, pois, nos termos do § 8º, art. 66, Parte Geral do RICMS/02, esse direito estaria assegurado ao contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária, ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro e não destiná-la à comercialização.

Sabe-se, contudo, que as regras de compensação do imposto devem ser interpretadas em conjunto com as demais normas que regem a não cumulatividade, atentando-se, sobretudo, para a real destinação dos produtos frente à atividade econômica do contribuinte.

Nesse sentido, encontra expressamente determinado no RICMS/02 que não cabe direito a crédito de ICMS referente à aquisição de combustíveis e lubrificantes, senão ao contribuinte cuja atividade econômica seja o transporte na qual o óleo diesel é considerado insumo. É o que se extrai da regra contida no art. 66, inciso VIII, do RICMS/02.

Já quando se trata de aquisição de óleo diesel por contribuinte cuja atividade econômica é o “comércio atacadista de combustíveis”, deve ser observada a regra contida no art. 66, inciso X, Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

CAPÍTULO II

Do Crédito do Imposto

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011.

O procedimento fiscal está respaldado no disposto no art. 70, inciso III, Parte Geral do RICMS/02, que veda a apropriação de créditos relacionados a essas entradas. Veja:

CAPÍTULO III

Da Vedação do Crédito

Art. 70 - **Fica vedado** o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento; (destacou-se).

Assim, afigura-se correto o estorno dos créditos, conforme demonstrados na Tabela 2 às fls. 21/48.

Correta também a aplicação da Multa Isolada exigida na peça fiscal, vez que os ilícitos apontados nos itens 1 e 2 acima amoldam-se perfeitamente nas disposições contidas no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Confira a redação:

Art. 55 (...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) **do valor do crédito indevidamente apropriado**; (destacou-se).

Por derradeiro, resta então analisar a questão da reincidência. Para efeito de majoração da penalidade, foi utilizado como base de cálculo da multa isolada o total do crédito apropriado indevidamente (bens alheios e uso e consumo) a partir de abril/08.

A Fiscalização considerou o mês de abril de 2008 como marco inicial para o agravamento da penalidade, tendo em vista que foi naquele período que a infração foi “*conhecida pelo contribuinte*”. Confira os dados e informações na Tabela 3 “Demonstrativo do Crédito Apropriado Indevidamente e Respectiva Multa Isolada” (fls. 49/51).

A Impugnante, por sua vez, cogita da possibilidade de não haver reincidência à infração relacionada ao item 1 acima (crédito de bem alheio), sob a alegação de que este Conselho de Contribuintes descaracterizou a imputação fiscal em debate, quando do julgamento do PTA 01.000156842.60, no qual se sustenta a reincidência.

Nesse aspecto, conforme já se esclareceu acima, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.604/08/3ª reconheceu o direito ao crédito apenas sobre uma parte dos bens do ativo permanente. Logo, não se pode afirmar, como faz a Impugnante, que a autuação ou infração anterior foi “descaracterizada”.

O dispositivo que conceitua a reincidência constante no § 6º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, assim prescreve:

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior. (destacou-se)

Tem-se que os pressupostos que norteiam a reincidência são cumulativamente: constatação de infração (nova e/ou atual); essa infração ter sido praticada anteriormente (observado o limite temporal de cinco anos); a penalidade de a infração atual ser idêntica à anterior.

Depreende-se que, para se configurar a reincidência é necessário que haja identidade não apenas com relação à sanção (penalidade), mas também, quanto ao objeto da autuação representado pelas infrações praticadas (atual e anterior).

Na autuação em exame foram apontadas, com fundamento no art. 70, incisos XIII e III do RICMS/02, duas infrações ambas relativas à apropriação indevida de créditos. Reafirma-se que as infrações atuais são as mencionadas respectivamente nos item 1 e 2 acima.

No tocante à autuação anterior que motivou a majoração (PTA 01.000156842.60 – fls. 294), observa-se que o objeto daquela se refere a aproveitamento indevido de crédito de ICMS em face da constatação das infringências capituladas no art. 70, incisos III e XIII, Parte Geral do RICMS/02 (material destinado a uso ou consumo e bem alheio à atividade do estabelecimento).

Assim, estando presentes os pressupostos fático-jurídicos, materializados na perfeita identificação entre as condutas infracionais atual (nova) e as anteriores, todas passíveis de sanção com penalidade idêntica, caracterizada resta a reincidência das condutas, o que justifica o agravamento da penalidade.

No tocante ao cancelamento ou redução da penalidade pleiteado pela Impugnante (último parágrafo – fls. 284), cabe anotar que a infração se refere a aproveitamento indevido de crédito com a conseqüente falta de pagamento do imposto, o que afasta a possibilidade de aplicação do benefício por analogia à interpretação do disposto no art. 53, item 3 do § 5º da Lei nº 6.763/75.

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram perfeitamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 13/12/10. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, tendo, nesta data, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) alterado seu voto. Participou do julgamento, além dos signatários e do mencionado Conselheiro, o Conselheiro André Barros de Moura.

Relator: José Luiz Drumond

Acórdão: 19.892/10/1ª

Publicado no "MG" de 07/08/2010

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BENS CEDIDOS EM COMODATO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos destacados em notas fiscais de aquisição de bens que foram cedidos em comodato, nos termos do inciso II do art. 31 da Lei 6.763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da lei supracitada. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito, no período de 1º de janeiro de 2004 a 31 de dezembro de 2008, relacionado com a aquisições de bens ocorridas entre 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2004, que foram cedidos em comodato a postos revendedores de combustíveis.

Exige-se ICMS, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada do inciso XXVI do art. 55 da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 293/307, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1021/1029.

Em sessão realizada em 18/06/10, presidida pelo Conselheiro Mauro Heleno Galvão, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro Presidente, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 23/06/10.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros, a saber: o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Edélcio José Cançado Ferreira (Revisor), que julgavam procedente o lançamento, e da Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais relativas a tanques e bombas.

DECISÃO

Inicialmente, cumpre destacar que os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e complementações.

Da Preliminar

Em preliminar, a Impugnante alega o cerceamento do seu direito de defesa, sob o argumento de que o Auto de Infração carece de clareza e precisão por não haver menção aos percentuais aplicados a título de multa e juros de mora.

Entretanto, não assiste razão à Impugnante, tendo em vista que consta do Auto de Infração a indicação clara e precisa da imputação fiscal e da legislação infringida, bem como foi concedido o prazo legal para interposição do recurso pertinente a este Conselho, nos termos do art. 117 do RPTA.

Ressalte-se que o Auto de Infração é composto pelo impresso denominado Auto de Infração, seus anexos, bem como pelo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM e o Relatório Fiscal. Todos esses documentos são partes integrantes do Auto de Infração e foram entregues à Impugnante, conforme fls. 3.

O Relatório Fiscal, de fls. 8/10, contém a capitulação legal de todas as infringências e penalidades aplicadas, com seus respectivos percentuais, além dos valores devidos a título de ICMS, multa de revalidação e multa isolada. Os juros de mora foram apurados, conforme art. 226 da Lei nº 6.763/75, conforme se segue:

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

A Impugnante cita, ainda, como causa de nulidade do Auto de Infração, a existência de outros trabalhos fiscais com objeto idêntico ao do presente, o que gera questionamentos quanto à duplicidade dos valores cobrados, visto que se reportam a períodos parcialmente coincidentes.

Contudo, o fato dos períodos fiscais coincidirem parcialmente decorre de uma particularidade do crédito lançado como ativo permanente, que é apropriado mensalmente na fração de 1/48.

Dessa forma, resta incontroversa a distinção entre os objetos dos PTA mencionados pela Impugnante, visto que o de nº 01.000157403-64 se refere a bens adquiridos pelo contribuinte no ano de 2002 e apropriados como crédito do ativo permanente no período de 01/01/02 a 31/12/06, enquanto o de nº 01.000159895-16 diz respeito a bens adquiridos em 2003, cujos créditos foram apropriados de 2003 a 2007. O presente PTA se refere a bens adquiridos em 2004 que tiveram seus créditos apropriados no período de 2004 a 2008, e, portanto, distinto do objeto dos outros dois.

Quanto ao pedido de perícia contábil, saliente-se que a Impugnante não apresentou os quesitos, sendo aplicável nessa circunstância o disposto no inciso I, § 1º do art. 142 do RPTA:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

Do Mérito

No que tange ao mérito da exigência fiscal, a Autuada alega que a cessão em comodato de bens com sua marca aos postos revendedores é uma forma de viabilizar sua atividade e fidelizar seus clientes, de maneira a garantir exclusividade na compra de combustíveis. Aduz que apesar de os bens encontrarem-se temporariamente cedidos em comodato nada impede que permaneçam lançados em seu ativo imobilizado, já que tais contratos não geram a transferência da propriedade, mas apenas a concessão de uso não onerosa. Afirma, ainda, que ao término dos referidos acordos, os bens comodatados retornam à posse direta da Impugnante, o que demonstra que tais bens não deixaram de fazer parte de seu ativo permanente.

Entretanto, a argumentação da Impugnante não encontra respaldo na legislação tributária, tendo em vista que a apropriação do crédito do ICMS, salvo exceções expressamente previstas, ocorre mediante operações subsequentes tributadas com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante. Ademais, no caso de bens do ativo permanente, o direito ao crédito se realiza por meio de sua participação na atividade operacional do estabelecimento adquirente, conforme vedação disposta no § 1º, art. 20 da Lei Complementar nº 87/96:

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Desse modo, como não há incidência do tributo na saída do bem do estabelecimento adquirente, e, além disso, essa própria saída determina a sua destinação para fins alheios às suas atividades operacionais, não há direito ao crédito do imposto e, tampouco, afronta ao princípio da não cumulatividade, pela inoportunidade de operação subsequente tributada, nos termos do inciso XIII do art. 5º do RICMS/02.

Corroborando tal entendimento a Instrução Normativa SUTRI nº 2/09, com a finalidade de dirimir as dúvidas a respeito da matéria. Tal norma explicita o entendimento da Secretaria de Estado de Fazenda acerca da apropriação de créditos do ICMS em relação aos bens cedidos em comodato. Qualquer apropriação de maneira diversa será passível de estorno, o que é confirmado pelo disposto no art. 71, inciso I do RICMS/02, transcrito a seguir:

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no §3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

Na hipótese de o bem ser previamente destinado a posterior saída em comodato, no momento de sua entrada no estabelecimento ao qual pertença o valor do imposto relativo à aquisição não deve ser escriturado na coluna "Entradas" do CIAP, dada a vedação ao aproveitamento do respectivo crédito.

A Impugnante relata o tratamento fiscal dado pela Receita Federal do Brasil ao bem cedido em comodato, no sentido de reconhecê-lo como pertencente à empresa comodante, suportando os encargos de sua depreciação.

No entanto, para o aproveitamento de crédito relacionado a bem do ativo permanente não basta que este seja de propriedade do estabelecimento, mas também seja utilizado em suas atividades operacionais, consoante disposto no § 5º do art. 66 do RICMS/02, conforme se segue com a redação vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador:

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte **e ser utilizado em suas atividades operacionais;**

II - ter valor relevante;

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;

A Impugnante assegura que procedeu ao creditamento do imposto com base na nota fiscal de aquisição desses bens, mas que debitou o imposto em seguida por meio de nota fiscal de transferência, o que comprova que não houve aproveitamento indevido de crédito.

Entretanto, tal alegação não se encontra demonstrada nos autos, visto que, conforme notas fiscais de saída, de fls. 270/289, a natureza da operação não é de transferência, como afirmado pela Autuada, mas de remessa de bem em conta de contrato de comodato destinada a postos revendedores de seus produtos. Esses documentos fiscais não possuem destaque do ICMS, e consta da observação tratar-se de hipótese de não incidência, conforme art. 5º, XIII do RICMS/02.

As notas fiscais de transferência juntadas pela Impugnante se referem à operação de entrada dos bens no estabelecimento autuado, por meio de transferência realizada por estabelecimentos do Rio de Janeiro e Espírito Santo. Portanto, não há qualquer relação com as saídas subsequentes em regime de comodato, que se deu sem destaque do imposto sob a égide da não incidência aludida.

Por fim, a Impugnante alega a total improcedência da multa aplicada, devido à falta de clareza dos dispositivos, ferindo os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Quanto à alegação de que as multas impostas ferem o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, cabe destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa de lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida.

Resta incontroverso que o contribuinte recolheu ICMS a menor no período de 01/01/2004 a 31/12/2008, em razão da apropriação indevida de créditos provenientes da aquisição de bens cedidos em regime de comodato, descumprindo, assim, a obrigação principal. Para tal infringência, foi estipulada a Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei 6.763/75, transcrito a seguir:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:
II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Houve também o descumprimento da obrigação acessória por parte da Autuada, na medida em que esta se apropriou do crédito em desacordo com a legislação tributária, o que ensejou a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75.

Destarte, correta a capitulação legal das penalidades aplicadas em virtude da infração apurada pelo Fisco.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 19/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 23/06/10. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais relativas a tanques e bombas. Participaram do julgamento, além dos signatários e da

Conselheira vencida, os Conselheiros Edécio José Cançado Ferreira (Revisor) e Maria de Lourdes Medeiros.

Relator: Ricardo Wagner Lucas Cardoso

Voto proferido pelo Conselheiro 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 a presente autuação acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro de 2004 a 31 de dezembro de 2008, apurado mediante recomposição da conta gráfica.

Referido recolhimento a menor teria ocorrido em face do aproveitamento, considerado indevido pelo Fisco, de créditos de ICMS relativos a aquisições de bens ocorridas entre 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2004, que foram cedidos em comodato a postos revendedores de combustíveis.

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

De início cumpre ressaltar não haver divergência entre este voto e a decisão majoritária no que tange à arguição preliminar. Desta sorte, deixarei de abordar a matéria, passando diretamente à questão de mérito.

Na decisão majoritária não foram reconhecidos os créditos relativos à aquisição de “tanques e bombas”, ao entendimento de que a apropriação do crédito do ICMS, salvo exceções expressamente previstas, ocorre mediante operações subsequentes tributadas com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante.

Por sua vez, a Impugnante alega que a cessão em comodato de bens com sua marca aos postos revendedores é uma forma de viabilizar sua atividade e fidelizar seus clientes, de maneira a garantir exclusividade na compra de combustíveis. Aduz que apesar de os bens encontrarem-se temporariamente cedidos em comodato nada impede que permaneçam lançados em seu ativo imobilizado, já que tais contratos não geram a transferência da propriedade, mas apenas a concessão de uso não onerosa. Afirma, ainda, que ao término dos referidos acordos, os bens comodatados retornam à sua posse direta, o que demonstra que tais bens não deixaram de fazer parte de seu ativo permanente.

O cerne da divergência deste voto está, portanto, no direito da empresa creditar imposto de ativos adquiridos por ela, no caso os “tanques e bombas” que teriam como finalidade cessão em comodato a postos de combustíveis que utilizam sua bandeira, pois pelo entendimento do Fisco estes “tanques e bombas” seriam alheios a atividade da empresa que desta forma não teria o direito ao crédito do imposto.

Ressalte-se que a Lei Complementar n.º 87/96, ao exercer a prerrogativa estatuída no art. 146 da Constituição Federal de 1988, como não poderia deixar de ser, estabeleceu crédito amplo para o ICMS trazendo apenas prazo para a implantação da sistemática e o mesmo impedimento constante do texto constitucional acima transcrito.

Já no primeiro momento, a Lei Complementar n.º 87/96 instituiu o sistema de crédito do ICMS, autorizando o creditamento do imposto pago nas aquisições de mercadorias e bens do ativo permanente.

As aquisições destinadas a uso ou consumo ainda não foram validadas no tocante ao crédito, após sucessivas alterações da Lei Complementar n.º 87/96.

Neste sentido, o art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96 assim prescreve:

“Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação”.

Por sua vez, o § 1º do retro transcrito artigo, na mesma linha do desígnio constitucional, limitou o alcance do crédito, restringindo-o apenas em relação às operações de aquisição de bens ou mercadorias não tributadas, inclusive as isentas, bem como em relação aos chamados bens alheios à atividade do estabelecimento, *in verbis*:

“Art. 20 -

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.”

A análise dos dispositivos acima transcritos demonstra que a possibilidade de crédito ditada pela Lei Complementar n.º 87/96 é ampla, abrangendo até mesmo o material de uso e consumo, apenas encontrando limitação em relação às operações de aquisição de bens ou mercadorias não tributadas, inclusive as isentas, bem como em relação aos chamados bens alheios à atividade do estabelecimento.

Na ausência de entendimento claro que pudesse definir o alcance da expressão “*bens alheios*”, uma vez que a Lei Complementar n.º 87/96 se limitou a tratar dos “*veículos de transporte pessoal*”, a Superintendência de Tributação editou a Instrução Normativa n.º 01/98, que não traz expressamente a questão relativa aos “tanques e bombas”.

Destaque-se que todas as normas estaduais apenas podem ser vistas dentro dos limites traçados pela Constituição Federal e pela Lei Complementar n.º 87/96 não lhes sendo dado reduzir ou ampliar os mesmos.

Para o deslinde da questão, portanto, necessário se faz buscar a exata conceituação da expressão “*bens do ativo permanente*”, adotada no citado art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96.

Com efeito, o ativo permanente de uma empresa compõe-se dos grupos de contas denominados Ativo Imobilizado, Ativo Diferido e Investimentos, conforme

art. 178, § 1º, alínea “c” da Lei n.º 6.404/76, sendo posteriormente acrescido o grupo dos Bens Intangíveis, com a nova redação dada pela Lei n.º 11.638/07.

A Lei Complementar n.º 87/96 não estabeleceu nenhum conceito de ativo imobilizado. Desta forma, cabe resgatar o conceito contábil, buscando no art. 179, inciso IV, da Lei n.º 6.404/76, então vigente, que define como contas a serem classificadas no Ativo Imobilizado, "*direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial*".

Desta definição subentende-se que nesse grupo de contas do balanço são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade, destinados a constituir os meios de produção, com os quais as empresas atingem seus propósitos comerciais e industriais.

Cabe destacar que as expressões Ativo Permanente e Ativo Fixo são geralmente utilizadas como sinônimas e designam a parte do patrimônio composta pelos bens de uso da empresa, tais como máquinas, equipamentos, móveis e utensílios, instalações, imóveis, etc.

Pelo que consta, em especial pelo conceito contábil, é inegável que os “tanques e bombas” objeto da presente discussão são utilizados, num contexto maior, no incremento das vendas e expansão dos negócios, constituindo-se em “bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade”.

Ou, no dizer da Instrução Normativa 01/98 e do RICMS/MG, são bens “utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação”.

Afunilando cada vez mais a discussão, importa saber se a remessa em comodato desnatura o vínculo do bem com o estabelecimento, uma vez que a Impugnante mantém apenas a sua propriedade, mas não sua posse.

Para obtenção da resposta, é preciso buscar conceitos e regras da legislação Federal, que rege a matéria.

Neste caso, o Decreto n.º 3.000/99, que regulamenta a instituição, apuração, fiscalização e cobrança do Imposto de Renda, ao tratar da tributação das pessoas jurídicas, admite a dedução, a título de despesas, da depreciação de bens do Ativo Imobilizado.

Autoriza, portanto, a legislação federal, que a depreciação ocorra somente em relação aos bens vinculados à produção ou comercialização, e por quem suportar o encargo econômico do desgaste.

Interpretando a legislação no tocante à possibilidade de utilização da parcela de depreciação como despesa dedutível para o IRPJ, a Receita Federal, ao ser questionada sobre o conceito de despesas operacionais, assim se expressou:

“São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, entendendo-se como necessárias as pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.” (RIR/1999, art. 299 e seus §§ e PN CST nº 32, de 1981).

No âmbito deste Conselho, discutindo matéria de igual valia, ou seja, saída de congeladores em comodato, a Câmara Especial decidiu por considerar tais bens inerentes ao processo de produção e comercialização das empresas fabricantes de bebidas, decisão essa consubstanciada no Acórdão nº 2.723/02/CE, na parte pertinente, com a seguinte ementa:

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BENS ALHEIOS. INOBSERVÂNCIA DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO ARTIGO 70, INCISO XIII DO RICMS/96, ARTIGO 31, INCISO III, DA LEI 6763/75, ARTIGO 20, § 1º DA LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96 E ARTIGO 1º DA IN DLT/SRE N.º 01/98. CONSTATADO O RECOLHIMENTO A MENOR DE IMPOSTO, APURADO POR MEIO DE RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, EM DECORRÊNCIA DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS, DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS RELATIVAS À ENTRADA DE MATERIAIS UTILIZADOS NA REFORMA OU REPARO DO ESTABELECIMENTO E DE BENS ADQUIRIDOS COM A FINALIDADE ESPECÍFICA DE CESSÃO EM COMODATO. EXCLUSÃO PARCIAL DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS EM RELAÇÃO AOS BENS OBJETO DE COMODATO, MANTENDO SOMENTE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS REFERENTES A LUMINOSOS, MESAS E CADEIRAS.”

Pode ser citado também o Acórdão 3.408/09/CE cuja decisão, no que pertine à matéria ora discutida, foi no sentido de não restabelecer as exigências fiscais relativas aos congeladores cujas saídas ocorreram sob o instituto do comodato, por serem estes perfeitamente vinculados à atividade da empresa.

Desta forma, não se mostra correta a conclusão de que os “tanques e bombas” são alheios à atividade da Impugnante.

Noutro giro, deve-se analisar a questão levantada lastreada na impossibilidade de manutenção dos créditos pelas entradas, na ocorrência de saídas subseqüentes não tributadas.

Na esteira do texto constitucional, o § 3º do art. 20 e o art. 21, ambos da Lei Complementar n.º 87/96 assim prescrevem:

“Art. 20 -

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;”

Na mesma linha, o art. 70 do RICMS dispõe:

“Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

I - a operação ou prestação que ensejar a entrada ou recebimento de bem, inclusive mercadoria, ou serviço estiver beneficiada por isenção ou não-incidência, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento;

II - a operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III e § 1º, ambos do artigo 5º;”

Neste aspecto, a discussão travada diz respeito à interpretação a ser dada à expressão “saída subsequente”, uma vez que dúvidas não existem quanto à não-incidência do imposto nas operações de remessa de bens em comodato, nos termos do inciso XVI, do art. 7º do RICMS/MG, a saber:

“Art. 7º - O imposto não incide sobre:

XVI - a saída de bem em decorrência de comodato, locação ou arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário, observado o disposto no § 6º;”

A doutrina majoritária é uníssona em registrar que a matriz constitucional do ICMS diz respeito às saídas de mercadorias e bens, quando materializada a circulação jurídica centrada na realização de negócio mercantil.

Não obstante outros tratamentos tenham sido dados pelos legisladores ordinários e infralegais, cabe aqui analisar se as saídas não tributadas ou isentas que impedem a manutenção do crédito do ICMS são aquelas definitivas, decorrentes de negócios jurídicos ou, ainda que meras saídas físicas, mas com

transferência de titularidade, assim tratada diante da autonomia dos estabelecimentos, ou de modo diverso, quaisquer saídas sem tributação ensejam o imediato estorno dos créditos pelas entradas das mercadorias.

A interpretação sistemática é aquela em que se procura o sentido da regra jurídica, verificando a posição em que a mesma se encarta no diploma legal e a relação desta com as demais disposições legais, visando interpretar a norma dentro de todo o seu contexto. Neste aspecto, deve-se observar o item, a alínea, o inciso, o artigo, a seção e o capítulo e outros elementos materiais presentes no contexto da norma jurídica.

Analisando o Regulamento do ICMS, é possível identificar outros casos de saídas não definitivas, ou seja, provisórias, sem a realização de negócios jurídicos, com transferência da posse da mercadoria ou bem, sem transferência da propriedade, em que, até hoje, o Fisco não promoveu nenhum estorno de crédito pelas entradas.

Verifica-se, portanto, que não é a mera saída física da mercadoria, em operação isenta ou não tributada, que determina o estorno do crédito relativo à sua aquisição, mas sim a saída definitiva do estabelecimento.

Além do mais, o princípio da não-cumulatividade, se mostra presente *“compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”*.

Ora, se o crédito não for legitimado para o adquirente e proprietário dos bens, também não o será para aquele que estiver na posse dos bens.

Com efeito, ocorrendo tal situação, restará ferida a não-cumulatividade, perdendo-se, no meio da cadeia econômica, uma parcela de créditos de ICMS.

Matéria idêntica (comodato) foi apreciada pelo Poder Judiciário. Na ocasião, o Fisco estornou os créditos da empresa Nestlé Brasil Ltda, em decorrência de saída de congeladores, em comodato, para os estabelecimentos revendedores de sorvetes e picolés, sendo que o Superior Tribunal de Justiça decidiu pela manutenção dos créditos na hipótese de cessão dos bens em comodato.

Por todo o exposto, a melhor interpretação para as normas relativas a matéria é de que o legislador constituinte ao prever a anulação do crédito de ICMS quando da saída de mercadoria beneficiada pela isenção ou não-incidência, referiu-se unicamente às saídas com tradição de propriedade, porquanto, somente assim, continuaria o ciclo de circulação da mercadoria.

Registre-se que o comodato é um empréstimo para uso temporário, a título gratuito, de bem infungível, que deverá ser devolvido, após o uso ou dentro de prazo predeterminado, mediante contrato.

Assim, os “tanques e bombas” de propriedade da Defendente, que foram cedidos a título de comodato, pertencem, na verdade, ao seu ativo imobilizado, o qual, ao tempo do período fiscalizado, gerava direito amplo e irrestrito ao crédito.

Cabe ressaltar que, a aquisição de bens destinados ao ativo permanente das distribuidoras de combustíveis, inclusive “tanques e bombas”, faz parte do modelo de negócio de distribuição, porque o órgão regulador desse segmento econômico, a ANP, não autoriza que as distribuidoras operem diretamente os

postos de revenda, e, com isto, a distribuidora adquire os bens necessários ao funcionamento dos postos de revenda e cede-os em comodato.

Importante registrar que em outras oportunidades este Conselho já se manifestou sobre a matéria tendo sido excluídas as exigências relativas à apropriação dos créditos de ICMS sobre as aquisições dos “tanques e bombas”, sob o argumento de que tais produtos seriam necessários à execução da atividade-fim da então Impugnante. Este é, por exemplo, o caso do Acórdão n.º 18922/08/1ª.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso, uma vez que não devem ser mantidas as exigências relativas aos estornos de créditos pela aquisição de “tanques e bombas”.

Conselheira: Luciana Mundim de Mattos Paixão

4 – CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE

Acórdão: 18.970/10/2ª

Publicado no “MG” de 23/10/2010

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – AUSÊNCIA DE AIAF. Nos termos do inciso I do art. 69 do RPTA/MG, para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, a autoridade lavrará, como no caso dos autos, o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF). Não configurada a exceção prevista no inciso I do art. 74 do mesmo regulamento, revela-se nulo o lançamento. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entrada, saída e estoque de mercadorias sem documento fiscal, apurado em decorrência da contagem física do estoque dos produtos, realizada em 07/04/09.

Exige-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, II, § 2º da Lei nº 6763/75, relativamente a entrada e estoque desacobertado, bem como a Multa Isolada prevista no art. 55, II da Lei nº 6763/75, adequada ao disposto no § 1º do mesmo dispositivo (multa mínima de 500 UFEMGs).

Exige-se, também, a Multa Isolada do art. 55, II da mencionada lei, em face das saídas desacobertadas de gasolina e óleo diesel, cujo imposto fora pago por ocasião da entrada das mercadorias.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 38/49, juntando os documentos de fls. 50/107.

A Impugnante é intimada a apresentar cópia de documento pessoal do representante legal (para conferência de assinatura) e cópia do Contrato Social da empresa, conforme documento de fls. 109, oportunidade em que junta a Alteração Contratual nº 10 do seu Contrato Social.

Em seguida, a Impugnante recebe nova intimação para apresentação de cópia de documento pessoal do sócio para conferência de assinatura, e cópia do Contrato Social da empresa, conforme documentos de fls. 114/115. O silêncio da

intimada resultou na emissão de ato declaratório de fls. 116, em decorrência de irregularidade na representação.

A Autuada comparece aos autos (fls. 119/128 e 131/133), juntando documentos e prestando esclarecimentos, que levam à reformulação da decisão proveniente do ato declaratório, nos termos do expediente de fls. 134.

O Fisco promove a juntada de documentos (fls. 138/169), com abertura de vista à Autuada (fls. 170), que permaneceu silente.

Em seguida, manifesta-se o Fisco às fls. 173/177, postulando a aprovação integral do lançamento.

DECISÃO

Das Preliminares de Nulidade do Auto de Infração

Argui a defesa a nulidade do lançamento em decorrência da violação ao princípio da objetividade da ação fiscal, por ausência do termo de início de fiscalização bem como pela falta da ordem de serviço.

Em relação a esta última, cuidou o Fisco de promover a juntada de cópia do documento (fls. 168/169), espancando de vez a possível nulidade do procedimento fiscal.

Ao enfrentar a questão da ausência de termo de início do trabalho fiscal, o Fisco sustenta a legitimidade do Auto de Infração com fulcro no disposto no inciso I do art. 74 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08. A norma em questão assim está posta:

Art. 74. Nas hipóteses abaixo relacionadas o Auto de Infração documentará o início da ação fiscal, ficando dispensada a lavratura prévia do Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacreção de Bens e Documentos:

I – constatação de flagrante infração à legislação tributária, bem como na fiscalização no trânsito de mercadorias;

Destaca, ainda, o Fisco que as seguidas contagens físicas realizadas no estabelecimento autuado demonstram a prática das ações fiscais continuadas, o que dispensaria a lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal.

A retórica do Fisco tem a ver com o início do “Relatório Fiscal”, quando a autoridade lançadora registrou:

EM ATENDIMENTO A DENÚNCIA REALIZADA A COORDENAÇÃO DESTA UNIDADE DA SEF-MG EM 04/07/09 REFERENTE A FLAGRANTE DE DESCARGA DE COMBUSTÍVEIS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL CABÍVEL. PROCEDEMOS DILIGÊNCIA AO ESTABELECIMENTO COMERCIAL DO AUTUADO ONDE NÃO MAIS SE ENCONTRAVA O VEÍCULO EM QUESTÃO, MAS REALIZAMOS OS PROCEDIMENTOS FISCAIS PARA

AFERIÇÃO DOS ESTOQUES CONSTATANDO CORRETA A DENÚNCIA. (SIC).

A legislação que rege os procedimentos preparatórios para o início da ação fiscal encontra-se prescrita no RPTA, com a seguinte redação:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

- I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);
- II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);
- III - Auto de Retenção de Mercadorias (ARM);
- IV - Auto de Lacreção de Bens e Documentos (ALBD);
- V - Auto de Infração (AI), nas hipóteses do art. 74.

Isso que dizer que é dever do Fisco lavrar o AIAF previsto no inciso I acima, exceto nas hipóteses do art. 74. Este dispositivo por sua vez, prescreve:

Art. 74. Nas hipóteses abaixo relacionadas o Auto de Infração documentará o início da ação fiscal, ficando dispensada a lavratura prévia do Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacreção de Bens e Documentos:

- I - constatação de flagrante infração à legislação tributária, bem como na fiscalização no trânsito de mercadorias;
- II - em se tratando de crédito tributário de natureza não-contenciosa que independa de informações complementares do sujeito passivo para a sua formalização;
- III - quando o obrigado deixar de entregar arquivos eletrônicos, ou entregá-los em desacordo com a legislação tributária;
- IV - falta de pagamento do ITCD, após decisão administrativa relativa à avaliação.

Acredita o Fisco que o presente lançamento se refere a uma hipótese de flagrante infracional previsto no inciso I do mencionado art. 74. A questão que se apresenta, na verdade, diz respeito à operacionalidade da ação fiscal, de modo a se admitir ou não o caráter de flagrante infracional no presente caso.

A hipótese dos autos, no entanto, cuida de um levantamento quantitativo igual a qualquer outro, uma vez que o Fisco reconhece que esteve no estabelecimento da empresa, sem que pudesse comprovar qualquer descarga de mercadoria com ou sem documento fiscal.

O resultado apurado em decorrência do levantamento quantitativo decorre não do ato presencial do Fisco (flagrante) mas, sim do cotejo entre contagem física, livros e documentos fiscais, resultando numa apuração que se encerrou 6 (seis) meses depois do possível flagrante.

Com efeito, a contagem física do estoque foi realizada em 07/04/09, enquanto a intimação do Auto de Infração ocorreu em 08/10/09.

Assim, esta Câmara acata a nulidade do Auto de Infração, por ausência do Auto de Início de Ação Fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em declarar nulo o lançamento. Vencido o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, que não o considerava nulo. Participou do julgamento, além dos signatários e do conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

Relator: Roberto Nogueira Lima

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Como se verifica no voto vencedor, o presente lançamento foi declarado nulo por ausência de lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal.

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

No dia 07/04/10, em visita ao estabelecimento do Autuado, conforme documento de fls. 29, foi efetuada contagem física dos produtos em estoque, devidamente acompanhada e atestada por representante do mesmo, quando o Fisco, inclusive, deixa consignado recomendações e retém os documentos utilizados no presente trabalho fiscal.

Os trabalhos foram realizados pelo Fisco em fiscalização de trânsito de mercadorias, atendendo a Ordem de Serviço, fls. 168, que determinava a visita a postos de combustíveis para a verificação do cumprimento de obrigações acessórias. Informa o Fisco que, durante diligência rotineira ao posto revendedor de combustíveis do Autuado, mediu os estoques, conferiu encerrantes, livros de movimentação de combustíveis e notas fiscais, apurou que havia estoques desacobertados, bem como entradas e saídas desacobertadas.

O Autuado teve seu estoque aferido em diversas outras ocasiões, conforme se constata pelas contagens físicas de estoques realizadas em 03/06/09, fls. 139, quando o Fisco constatou saídas de gasolina sem documentação fiscal, irregularidade reconhecida pelo Autuado com o pagamento das exigências, conforme se verifica nos documentos às fls. 140/150. Do mesmo modo, o Fisco efetuou contagem física dos estoques do Autuado em 04, 12, 14, 17, 19, 21 e 25 de agosto/09 (fls. 139/156 e 164); 01, 04, 09, 11, 14, 16, 18 e 23 de setembro/09 (fls. 157/163), 28/10/09 (fls. 166) e 19/11/09 (fls. 167).

Como se pode observar, o Autuado esteve sempre sob monitoramento do Fisco e sempre soube exatamente as consequências da conferência entre o aferimento de seus estoques e o contabilizado em seus livros fiscais. Tanto sabia que as diferenças encontradas pelo Fisco em relação à contagem de estoques efetuadas em 03/06/09 foram reconhecidas e pagas, conforme documentos às fls. 140/150.

O Auto de Início de Ação Fiscal, segundo o art. 70 do RPTA, será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados

eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada. Estabelece também o RPTA, em seu art. 74, inc. I, que o Auto de Infração documentará o início da ação fiscal, ficando dispensada a lavratura prévia do Auto de Início de Ação Fiscal na fiscalização no trânsito de mercadorias.

É exatamente o que temos no presente caso, quando o Fisco lavrou o presente AI atendendo ordem de serviço específica para fiscalização do trânsito de mercadorias. Acrescente-se que o Autuado acompanhou a contagem física de seus estoques em 07/04/10, conforme documento às fls. 29, onde se pode constatar que o Fisco, na oportunidade, reteve os documentos utilizados na apuração do crédito tributário ora exigido.

Diante do acima exposto, não vejo motivos para a declaração de nulidade do presente lançamento.

Conselheiro: René de Oliveira e Sousa Júnior

Acórdão: 20.149/10/1ª

Publicado no "MG" de 28/10/2010

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. Evidenciado nos autos, mediante o Termo de Coleta de Amostras, confeccionado pela Administração Fazendária, que o Laudo de Classificação da mercadoria contém vícios, situação esta que resulta em cerceamento do direito de defesa e determina a nulidade do lançamento do crédito tributário. Declarada a nulidade do lançamento. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre transporte de mercadoria desacoberta de documento fiscal, uma vez que a Nota Fiscal nº 192441 apresentada no ato da abordagem foi desconsiderada, por apresentar divergência na descrição da mercadoria, pois, constava "Café Cru Beneficiado em Grão Arábica, Bica Corrida COB "Tipo 7" Pen. 18/17/16/14/Moka e Fundo- Bebida Dura, Safra 2009/2010", sendo que de acordo com análise feita de amostra coletada pelo Fisco constatou-se que a mercadoria era "Café Cru Beneficiado em Grão Arábica, Bica Corrida COB "Tipo 6-30" Pen. 18/17/16/14/Moka e Fundo- Bebida Dura, Safra 2009/2010".

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, majorada nos termos do art. 53 § 7º da mesma lei.

Inconformadas, a Autuada às fls. 31/33, por seu representante legal e a Coobrigada às fls. 56/69, por procurador regularmente constituído, apresentam, tempestivamente, Impugnações, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 110/112 e 113/120.

DECISÃO

O presente PTA trata de transporte de mercadoria desacoberta de documento fiscal. A Nota Fiscal nº 192441 apresentada no ato da abordagem foi desconsiderada, por divergência da descrição da mercadoria, onde constava "Café Cru Beneficiado em Grão Arábica, Bica Corrida COB Tipo 7 Pen. 18/17/16/14/Moka e Fundo- Bebida Dura, Safra 2009/2010", sendo que de acordo com análise feita de amostra coletadas pelo Fisco constatou-se que a mercadoria

era “Café Cru Beneficiado em Grão Arábica, Bica Corrida COB Tipo 6-30 Pen. 18/17/16/14/Moka e Fundo- Bebida Dura, Safra 2009/2010”.

Refutando as acusações do Fisco, argumentam as Impugnantes, que a coleta foi feita de modo equivocada, com distorção no resultado da análise.

Argumenta, também, o fato de não ter participado da coleta das amostras e que desconhecem os representantes que assinaram o termo de coleta de fls. 10 dos autos.

O Fisco refuta todos os argumentos da Impugnante, diz estar comprovada a infração e pede a manutenção do feito fiscal.

Destaca-se, em preliminar, que o Auto de Infração deve conter todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, com a citação dos dispositivos infringidos, das penalidades e de todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Vale observar que os procedimentos e os parâmetros adotados devem ser observados, nos termos da legislação vigente, observando o princípio do contraditório, para que não corra o risco de se tornar nulo o lançamento.

Importa destacar, que a coleta das amostras para análise foi feita sem a presença dos representantes da remetente das mercadorias, lembrando que apesar da presença dos representantes da destinatária, a apreensão foi em trânsito, onde as mercadorias ainda não tinham sido entregues.

Destarte, a análise feita das amostras demonstram que as mercadorias seriam “Café Cru Beneficiado em Grão Arábica, Bica Corrida COB Tipo 6-30 Pen. 18/17/16/14/Moka e Fundo- Bebida Dura, Safra 2009/2010”, na qual a diferença apurada pelo Fisco ficou apenas restrita no tipo, que invés de ser Tipo-7, seria Tipo 6-30, onde pela análise, seria uma diferença ínfima, todas as outras características seriam idênticas.

No próprio Termo de Retenção de fls. 06 e na nota fiscal avulsa emitida de fls. 12 dos autos, o Fisco utiliza a mesma descrição da nota fiscal, diferenciando apenas de Tipo de 7 para Tipo 6-30.

Importante frisar, como destacado pelas Impugnantes em sua peça de defesa, que a forma que foi analisada e extraída as amostras dos sacos que continham o café influencia na análise final, podendo trazer distorção do “Tipo de Peneira”.

Isto posto, e ocorrido, o procedimento de coleta das amostras, sem a presença da Remetente, restou cerceado o direito constitucional de defesa da Impugnante, uma vez que impedido de acompanhar o procedimento, impossibilitou-se que fizesse uma contra prova do material coletado, dificulta-se assim a comprovação que a mercadoria transportada seria a mesma descrita na nota fiscal desconsiderada.

Assim, torna-se nulo o feito fiscal, por haver cerceado o direito das Impugnantes ao contraditório uma vez que não acompanharam o procedimento de coleta de amostra de café efetuada pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em declarar nulo o lançamento. Participaram do julgamento, além

dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Vander Francisco Costa.

Relator: Sauro Henrique de Almeida

5 – CONFLITO DE COMPETÊNCIA

Acórdão: 19.000/10/2ª

Publicado no “MG” de 11/12/2010

EMENTA

CONFLITO DE COMPETÊNCIA – ICMS/ISSQN – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – MINÉRIO DE FERRO. Constatou-se falta de recolhimento de ICMS referente a operações de industrialização por encomenda (processamento, beneficiamento, transferência e carregamento de minério de ferro) desacobertas de nota fiscal. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inc. II do art. 55 da mesma lei. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS, nos exercícios de 2004, 2005 e 2006, referente a operações de processamento, beneficiamento, transferência e carregamento de minério de ferro, tendo em vista emissão de nota fiscal de prestação de serviços autorizada pelo município, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inc. II do art. 55 da mesma lei.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 11); Auto de Infração – AI (fls. 02/03); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 04/05); Relatório Fiscal com demonstrativo do crédito tributário (fls. 06/10); Termos de intimação e respostas aos mesmos (fls. 14/24); cópia de contratos de prestação de serviço de mineração (fls. 26/65); Relação de Notas Fiscais de Serviço emitidas pela Autuada (67/72); cópias das Notas Fiscais de Serviço emitidas pela Autuada (fls. 74/249); Recomposição da conta gráfica (fls. 251/253) e cópia de DAPIs (fls. 254/398).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 403/417, juntando documentos às fls. 418/462, onde alega, sinteticamente, que:

- as operações econômicas narradas, objeto da autuação, eram do conhecimento da Administração Fazendária de Contagem;
- a exigência fiscal é equivocada porque os fatos geradores ali mencionados se sujeitam ao tributo municipal sobre serviços e não ao ICMS, por não envolver circulação e nem industrialização de mercadoria, mas de efetivo serviço prestado sob encomenda e em bens de terceiros;
- está extinto parte do crédito tributário em função do decurso do prazo quinquenal de decadência, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN e, assim, os

fatos geradores ocorridos antes de novembro de 2004 não podem ser exigidos, em razão da extinção do crédito tributário a eles referentes;

- a infração narrada não implicou em fraude ou má fé de modo a afastar a decadência do crédito tributário;

- atendeu a todas as intimações fiscais e apresentou os documentos que lhe foram solicitados;

- emitiu o documento fiscal respectivo para a prestação, estando amparada por contrato de prestação de serviços e, antes de dar início ao serviço de beneficiamento do minério, levou a situação ao conhecimento da Administração Fazendária de Contagem que, além de tomar ciência da situação, lhe orientou em como proceder, incluindo em anexo um documento de petição à AF de Contagem protocolizado em 10/11/03;

- as operações retratadas no AI são o arrendamento de equipamentos e a prestação de serviço de beneficiamento e carregamento de minério de ferro pertencente à Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR e não à Itaminas, e pelo fato de tratar de serviço prestado sobre bens de terceiro, em que não está caracterizada a circulação de mercadoria e nem transporte intermunicipal de cargas, descabe falar em incidência do ICMS;

- o minério que veio a ser trabalhado pela Itaminas não poderia nunca se enquadrar na categoria de mercadoria para fins de tributação de ICMS;

- trata-se de prestações de serviços diversos sobre bens de terceiro amparadas por contrato de prestação de serviço, cuja cópia anexa, citando trechos doutrinários relacionados ao conceito de mercadoria;

- pelo fato de não ter ocorrido venda de minério por ela, Itaminas, a quem quer que seja, mas mera prestação de serviço à MBR, que venderia o minério posteriormente, não há como enquadrar o minério neste momento como mercadoria, de modo a permitir a incidência do ICMS sobre os negócios econômicos sob análise;

- há expressa previsão na legislação do ISSQN (Lei Complementar nº 116/03) indicando a incidência do tributo municipal sobre a atividade sobre bens de terceiro, tal como o beneficiamento, citando o item 14.05 e o § 2º do art. 1º da referida lei, sendo que, com base nestes dispositivos, entendeu que aquelas operações contratadas pela MBR, típicas de serviço, situavam-se na esfera de incidência do ISSQN e não do ICMS;

- em uma das respostas apresentadas a intimação enviada pelo Fisco, já dissera a respeito das operações e da não necessidade da exigência de notas fiscais de remessa e retorno de industrialização, e que a operação de aluguel/arrendamento de maquinário, beneficiamento e carregamento sobre o minério de ferro pertencente à MBR não se caracteriza como industrialização, já que não há transformação do mineral, e que nem mesmo o IPI incide sobre tais operações;

- o minério, que é pertencente a terceiros, existente antes da operação é o mesmo que aquele encontrado após o trabalho realizado por si, não ocorrendo qualquer tipo de transformação que permita identificar a operação como uma industrialização e, mesmo que o beneficiamento implique em alguma forma de industrialização, não há a incidência do ICMS, já que não existe venda, alienação

ou circulação de mercadoria, apenas contratação para trabalhar sobre bens de terceiro;

- a operação, caso não seja sujeita ao ISSQN, estará amparada pelo diferimento do pagamento do ICMS de acordo com o RICMS/02, Anexo II, Parte 1, item 32;

- considerando que a MBR, que é a proprietária do minério trabalhado, deu circulação ao bem, com efetiva e regular emissão dos documentos fiscais e do recolhimento do imposto, considera-se satisfeita a sua obrigação tributária, não sendo devido o crédito tributário em questão;

- a multa isolada aplicada não encontra base legal válida, nem justificativa fática que a sustente e muito menos justa causa, sendo que a acusação é de que tenha entregado, recebido, transportado ou tido mercadoria em estoque sem o acobertamento de nota fiscal e que, no próprio relatório, reconhece o Fisco que foram emitidas notas fiscais de serviços municipais;

- não houve notas fiscais de saída e de entrada pois as áreas das duas empresas são contíguas e o minério não se deslocou, não circulou, não transitou;

- todas as operações foram fundamentadas em notas fiscais emitidas por si, documentos fiscais válidos e aceitos pela municipalidade, e refletem com fidelidade o negócio jurídico entabulado, sendo improcedente a acusação de desacobertamento fiscal da mercadoria;

- promove serviço de movimentação e manuseio de carga de terceiros em seu Terminal Ferroviário em Sarzedo/MG, retirando o material de pilha formado em área do próprio terminal para descarregamento no vagão da MRS e, igualmente através de contrato de serviços, prestou serviço de manuseio e movimentação de material de propriedade da MCIM e/ou Vale e/ou MBR depositado na Fazenda Engenho Seco destinado as instalações de tratamento/beneficiamento de minério localizados no mesmo imóvel;

- promoveu, também, o frete até o terminal ferroviário cujo imóvel fica ao lado da mineração e no mesmo município de Sarzedo, e todo este material de terceiros onde prestou este serviço saiu devidamente acobertado por Nota Fiscal de venda de mercadoria emitida pelo real proprietário e contribuinte, parecendo, portanto, açodada a conclusão de ter dado circulação à mercadoria sem a devida emissão de documento fiscal, não se tornando, portanto, legítima a exigência de multa isolada.

Por fim, requer que as razões apresentadas sejam analisadas e aceitas para que seja reconhecida a decadência parcial do crédito tributário e, no mérito, a inexistência de fato gerador do ICMS e a inaplicabilidade da multa isolada. Caso se mantenha a autuação, requer que seja reconhecido que a operação estaria sujeita ao diferimento e, considerando que a MBR pagou o imposto ao alienar o minério, que seja encerrada sua obrigação tributária.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 466/473, que foi adotada para a decisão, refuta as alegações da defesa requerendo que o lançamento seja julgado procedente.

Da Instrução Processual

O CC/MG determina a regularização de representação processual às fls. 478.

Intimado, o Contribuinte apresenta a mesma Impugnação às fls. 479/493.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 507/514, que foi adotado, em parte, para a decisão, opina pela procedência parcial do lançamento, para se manter a base de cálculo do ICMS, para efeito de tributação da mercadoria, à alíquota de 18% (dezoito por cento) apenas sobre a parcela correspondente ao beneficiamento do minério, que no caso em tela é representado pelas rubricas “beneficiamento”, “processamento”, “reprocessamento” e “mão de obra” constantes das notas fiscais de prestação de serviço, objeto do lançamento, devendo ser excluídas as demais rubricas constantes dos documentos fiscais tais como “ISS”, “carregamento de vagões”, “gestão de operação”, “transferência de minério trat./plat.”.

DECISÃO

Os fundamentos expostos na bem fundamentada manifestação fiscal de fls. 466/473 e parte dos fundamentos do parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 507/514, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

Como preliminar de mérito, a Impugnante argui a extinção do direito da Fazenda Pública de promover o lançamento em razão de decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Pede que sejam excluídas as exigências referentes aos fatos geradores ocorridos antes de novembro de 2004.

Sustenta que antes de dar início ao serviço de beneficiamento do minério, levou ao conhecimento da Administração Fazendária de Contagem os procedimentos que pretendia desenvolver.

Salienta-se, *a priori*, que o lançamento se reporta aos exercícios de 2004, 2005 e 2006, sendo a Impugnante intimada do mesmo em 22/12/09.

O prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é regulado, regra geral, pelo art. 173 do CTN, que para tanto estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I).

Tal dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte, a que alude o art. 150, § 4º do CTN, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inc. V daquele Código.

Uma vez que o Auto de Infração – AI – fora lavrado em 22/12/09 e dele devidamente intimada a Autuada na mesma data, claro está que a formalização do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2004, se deu dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Portanto, não há que se falar em decadência.

Quanto ao mérito propriamente dito, o Auto de Infração versa sobre falta de recolhimento de ICMS, nos exercícios de 2004, 2005 e 2006, referente a operações de processamento, beneficiamento, transferência e carregamento de minério de ferro, tendo em vista emissão de nota fiscal de prestação de serviços autorizada pelo município, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inc. II do art. 55 da mesma lei.

O Fisco apresenta relatório fiscal analítico às fls. 06/09, além do demonstrativo do crédito tributário às fls. 10.

São juntadas aos autos cópias dos contratos de prestação de serviço entre a ora Impugnante e a Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR, conforme documentos de fls. 26/65.

O Fisco apresenta, às fls. 67/72, planilha contendo a relação das notas fiscais de serviço autorizadas pelo município e emitidas pela ora Impugnante no período objeto do lançamento (2004, 2005 e 2006), discriminando o valor das notas fiscais, a base de cálculo do ICMS, o ICMS exigido, bem como a discriminação dos serviços constantes dos documentos fiscais.

Às fls. 74/249 são juntadas cópias das notas fiscais de prestação de serviço, objeto do lançamento.

O Fisco apresenta, ainda, a recomposição da conta gráfica do Contribuinte (fls. 251/253), além de cópias das Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPIs - da ora Impugnante no período, conforme documentos de fls. 254/398.

Percebe-se que o lançamento em questão cuida de conflito de competência entre ICMS e ISSQN na operação de beneficiamento. Até porque a saída da mercadoria minério de ferro na situação em foco, da Autuada para a MBR, estaria abarcada pela suspensão do imposto nos termos do item 5 do Anexo III do RICMS ou pelo diferimento do imposto nos termos do item 32 do Anexo II c/c art. 227 do Anexo IX, ambos do RICMS.

Como já informado, encontram-se nos autos cópia dos contratos celebrados entre a ora Impugnante e a MBR: “Contrato de Prestação de Serviços de Mineração” DEJU – 1413 (fls. 26/44), relativo ao ano de 2002, com termo aditivo às fls. 45, estendendo o término de vigência para dezembro de 2004, e “Contrato de Prestação de Serviços de Mineração” DEJU – C2624 (fls. 47/65), relativo ao ano de 2005.

A Impugnante traz, ainda, o termo aditivo ao Contrato DEJU – C2624 (fls. 432/433), de 05/12/06, suspendendo os efeitos da Cláusula 01, que trata especificamente da prestação de serviço, além do “Contrato de Arrendamento de Equipamento e Outras Avenças” às fls. 453/462, com vigência de 5 (cinco) anos a partir de 5 de dezembro de 2006.

Convém, de início, esclarecer o objeto constante dos contratos de prestação de serviço, que vigoraram no período objeto do lançamento.

O Contrato DEJU – 1413 tinha como objeto (Cláusula 01) *“a execução, sob o regime jurídico de empreitada, pela CONTRATADA, da extração, beneficiamento, estocagem, carregamento, transporte, bem como respectivas análises físicas e químicas de todos os produtos gerados, inclusive dos rejeitos de*

minério de ferro oriundos das Minas de titularidade da MBR, no local denominado “Fazenda Jangada”, abrangidas pelo processo DNPM ...”.

Já o Contrato DEJU – C2624 tinha como objeto (Cláusula 01) “a prestação de serviços de processamento, estocagem, carregamento de caminhões e vagões, transporte de todos os produtos gerados, inclusive dos rejeitos de minério de ferro oriundos das Minas de titularidade da MBR, no local denominado “Fazenda Jangada”, abrangidos pelo processo DNPM ...”.

Salienta-se que o período objeto do lançamento compreende os anos de 2004, 2005 e 2006, sendo que os contratos de prestação de serviços apresentados se reportam aos anos de 2002 a 2005.

Contudo, o procedimento da ora Impugnante não se alterou em 2006, continuando a emitir as notas fiscais de prestação de serviço da mesma forma que as emitidas em 2004 e 2005, deixando transparecer que houve continuidade da contratação, fato esse ora nenhuma negado em sede de impugnação.

Reforça tal constatação o fato do Termo Aditivo nº 01 (fls. 432/433), que suspende os efeitos da Cláusula 01 do Contrato DEJU – C2624 na data de 05/12/06, não deixando dúvidas quanto à continuidade de vigência do contrato no ano de 2006.

Importante notar que, após a entrada em vigência do contrato de arrendamento de equipamentos (05/12/06), faz parte do lançamento apenas uma nota fiscal, a de nº 000766 (vide fls. 249).

Ressalta-se que neste documento fiscal a ora Impugnante manteve a mesma forma de emissão (“processamento de minério de ferro”) dos anteriores, deixando transparecer, mais uma vez, que não se alterou a essência da prestação contratada.

No entanto, ainda que existam os contratos citados, os efeitos tributários avaliados e que serviram de base para a autuação fiscal foram as saídas jurídicas da mercadoria minério de ferro da ITAMINAS, ora Autuada, para a MBR, tornando-se, de certa forma, irrelevantes os contratos, excetuando-se, naturalmente, a análise dos efeitos relacionados ao beneficiamento da mercadoria minério de ferro.

Como dito, a questão insere-se naquele campo de conflito de competência entre o ICMS e o ISSQN relacionado às operações de industrialização de mercadoria na modalidade de beneficiamento.

A ora Autuada contratou com a empresa MBR a extração de minério de ferro, seu beneficiamento, estocagem, carregamento de caminhões e vagões para o transporte do minério.

Considerou a ora Autuada que todas essas atividades estavam submetidas à incidência do ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza), imposto de competência municipal.

Emitiu as notas fiscais de prestação de serviço, autorizadas pelo município, *in casu* Sarzedo - MG, discriminando todas essas atividades e destacando o imposto municipal à alíquota de 2% (dois por cento).

Não obstante, entende a Autuada que, quando extrai, beneficia e vende o minério de sua propriedade, a saída da mercadoria estaria sujeita à incidência do ICMS, mas que esse não é o caso em tela.

O Fisco, por sua vez, entendeu a atividade desenvolvida pela Autuada, constante dos contratos em questão, como fato gerador do ICMS. Arguiu como saídas desacobertas aquelas correspondentes às notas fiscais de prestação de serviço emitidas.

Nesse sentido, relacionou todas as notas fiscais de prestação de serviço emitidas no período objeto do lançamento, calculou a base de cálculo, excluindo o valor do ISSQN e incluindo o ICMS “por dentro” (dividindo o valor por 0,82) e exigiu o ICMS à alíquota interna de 18% (dezoito por cento), além da Multa Isolada por saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (20% sobre o valor da operação).

Importante esclarecer qual imposto incide sobre a operação de beneficiamento do minério de ferro.

A Autuada se sustenta na Lei Complementar nº 116/03, que dispõe sobre o ISSQN. Entende que nos termos do item 14.05 da Lista de Serviços anexa à citada lei, a atividade de beneficiamento submete-se à incidência do ISSQN:

Lei Complementar nº 116/03

Art. 1º. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

Lista de serviços

14.05 – Restauração, condicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.

Transcreve, também, o § 2º do art. 1º da citada Lei Complementar:

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

O Fisco, por sua vez, sustenta seu entendimento de incidência do ICMS sobre a operação com fulcro na legislação tributária mineira.

Cita e transcreve o RICMS/02:

Art. 2º 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;

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

II - **industrialização** é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (**beneficiamento**); (grifou-se)

Traz à colação a Lei nº 6.763/75 na definição de fato gerador do ICMS:

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

IX - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a - não compreendidos na competência tributária dos municípios;

Diante dos argumentos das partes, desenvolve-se o entendimento quanto à matéria em questão.

Tratando-se especificamente da atividade de beneficiamento, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais já expôs seu entendimento em diversas consultas de contribuintes submetidas à Superintendência de Tributação (SUTRI), órgão responsável pelas consultas de contribuintes, após a edição da Lei Complementar nº 116/03.

O Fisco transcreve a resposta à Consulta de Contribuinte nº 154/09 para fundamentar o entendimento da SEF/MG e o do próprio lançamento que ora se analisa.

Reproduz-se a resposta da citada consulta:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 154/2009
(MG de 07/07/2009)

ICMS – INCIDÊNCIA – INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA – A industrialização realizada em etapa da cadeia de circulação da mercadoria, ainda que sob encomenda, encontra-se incluída no campo de incidência do ICMS, conforme determinação constitucional de repartição de competência tributária expressa no art. 155, § 2º, inciso IX da Constituição da República/88. (grifou-se)

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, informa produzir equipamentos destinados ao segmento de moagem de minérios não metálicos, bem como prestar serviços de usinagem em peças brutas fabricadas pelos seus

próprios clientes ou adquiridas por eles junto a terceiros.

Aduz que tais peças, antes de serem submetidas ao processo de usinagem, não possuem ainda especificação técnica que lhes permita a inserção em processos produtivos. Ao recebê-las, as submete à usinagem transformando-as pela intervenção de equipamentos de alta precisão, colocando-as nas especificações técnicas determinadas pelo seu cliente e em condições do uso em processo produtivo.

Entende que essa atividade caracteriza-se como industrialização na modalidade de beneficiamento a que se refere a aliena "b", inciso II, art. 222 do RICMS/02, incidindo ICMS em relação à mesma.

Informa ter sido atuada pelo Fisco do Município de Varginha sob o argumento de que a atividade que exerce encontra-se no campo de incidência do ISSQN, com fundamento na Lei Complementar nº116/03, relativa aos itens 14.01 a 14.06 e 17.01. Contudo, mesmo apresentando a impugnação, o processo foi julgado favoravelmente à manutenção da autuação.

Em dúvida com relação à legislação, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 – Em face das alterações introduzidas na Lista de Serviços pela Lei Complementar nº 116/03, a operação relativa a usinagem de peças de terceiros, por conta e ordem destes, tal qual efetuada pela Consulente, é fato gerador de ISSQN, especialmente em decorrência do seu suposto enquadramento no item 14.05 do referido diploma legal, ou sobre tais operações continua a incidir ICMS?

2 – A destinação final dada à peça trabalhada pelo seu proprietário e, por conseguinte, contratante da usinagem, com ou sem conhecimento da Consulente, é relevante para a identificação do tributo que incidirá sobre a referida operação?

RESPOSTA:

1 – A Constituição da República/88, ao repartir a competência tributária, deixou a cargo dos Estados e do Distrito Federal a instituição do imposto sobre "operações" relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte

intermunicipal e interestadual, além da comunicação.

Aos municípios, por sua vez compete instituir o ISS sobre as prestações de serviço expressamente previstas na Lista anexa a Lei Complementar nº 116/2003, que tem caráter taxativo, excetuada a prestação de serviço de transporte que exceda o limite do município e o serviço de comunicação, sobre os quais recai o ICMS.

Em cumprimento à determinação constitucional de repartir a competência tributária e a receita a ela referente, ao Estado cabe cobrar o ICMS sobre, entre outros fatos, a circulação de mercadorias, em suas diversas fases, ainda que haja transformação em sua constituição originária, inclusive por meio industrialização sob encomenda.

A atividade informada pela Consulente enquadra-se no conceito de industrialização na modalidade “beneficiamento”, considerada como tal qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, conforme estabelecido na alínea “b” do inciso II do art. 222 do RICMS/02.

A industrialização em questão ocorre sobre mercadoria em etapa da cadeia de circulação, motivo pelo qual a atividade encontra-se incluída no campo de incidência do ICMS, sobretudo porque será utilizada no processo industrial da encomendante como peça para equipamento ou maquinário empregado na produção de outros bens.

Saliente-se que, segundo entendimento doutrinário e jurisprudencial, a atividade industrial sobre mercadoria em etapa da cadeia de circulação constitui hipótese de incidência de ICMS, não carecendo de ressalva na Lista de Serviços, a despeito do § 2º, art. 1º da referida Lei Complementar.

2 – Na hipótese de a empresa contratante ser usuária final do bem industrializado por encomenda e não destiná-lo à posterior comercialização ou industrialização, a operação estará sujeita ao ISSQN e não ao ICMS, se tal

atividade desenvolvida figurar entre aquelas constantes da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003. (grifou-se)

Importante frisar que esta Diretoria já se manifestou sobre o tema em resposta à consulta formulada por contribuinte, conforme Consolidado de Consulta de Contribuinte 2007 - Incidência de ICMS - Beneficiamento, disponível no site da Secretaria de Estado de Fazenda.

Por fim, se da solução dada a presente consulta resultar imposto a pagar, o mesmo poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta Consulta, observado o disposto no art. 42 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto no 44.747/2008.

DOLT/SUTRI/SEF, 06 de julho de 2009.

Como visto, considerando-se que o beneficiamento do minério se insere numa etapa da cadeia de produção de um produto final, em que o minério é uma das matérias primas, entende-se que incide nessa etapa o ICMS e não o ISSQN.

Ressalta-se para efeito de raciocínio que o contrato celebrado entre as partes equivale a remessa da mercadoria da MBR para industrialização pela ITAMINAS e o retorno da mesma com a agregação do valor do beneficiamento. Ainda que não ocorra a circulação física, constata-se que ocorre a circulação jurídica da mercadoria entre as empresas.

Desse modo, ocorre a suspensão do imposto na operação de remessa da mercadoria, a suspensão do imposto na operação de retorno da mercadoria, sem prejuízo do imposto devido sobre o valor da industrialização (item 5 do Anexo III do RICMS).

No tocante à alegação de que a operação estaria amparada pelo diferimento do imposto, cabe dizer que o item 32.1 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02 estabelece que o diferimento será autorizado mediante regime especial concedido pelo titular da Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o contribuinte adquirente, que neste caso é a MBR, e ela, entretanto, não possui regime especial que autorize dar entrada no minério de ferro com diferimento.

A MBR posteriormente pode até ter dado circulação do bem e recolhido o ICMS ao vendê-lo para o mercado interno, mas isso não a exime da responsabilidade de emitir a nota fiscal com o recolhimento do imposto estadual no tocante à industrialização, pois a operação não está amparada pelo diferimento.

A respeito da formação da base de cálculo para a incidência do ICMS, relembra-se o objeto constante dos contratos de prestação de serviço que vigoraram no período objeto do lançamento, acima transcritos.

O Contrato DEJU – 1413 (fls. 26) tinha como objeto (Cláusula 01) “a execução, sob o regime jurídico de empreitada, pela CONTRATADA, da extração, beneficiamento, estocagem, carregamento, transporte, bem como respectivas análises físicas e químicas de todos os produtos gerados, inclusive dos rejeitos de minério de ferro oriundos das Minas de titularidade da MBR, no local denominado “Fazenda Jangada”, abrangidas pelo processo DNPM ...”.

Já o Contrato DEJU – C2624 (fls. 47) tinha como objeto (Cláusula 01) “a prestação de serviços de processamento, estocagem, carregamento de caminhões e vagões, transporte de todos os produtos gerados, inclusive dos rejeitos de minério de ferro oriundos das Minas de titularidade da MBR, no local denominado “Fazenda Jangada”, abrangidos pelo processo DNPM ...”.

Assim estabelece a legislação de regência sobre a matéria:

Lei nº 6.763/75:

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

IX - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a - não compreendidos na competência tributária dos municípios;

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

VI - na saída de que trata o inciso IX do artigo 6º:

a) o valor total da operação, na hipótese da alínea "a";

RICMS/02:

Art. 50. Integram a base de cálculo do imposto:

I - nas operações:

a) todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;

b) a vantagem recebida, a qualquer título, pelo adquirente, salvo o desconto ou o abatimento que independam de condição, assim entendido o que não estiver subordinado a evento futuro ou incerto;

II - nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga.

No presente caso, a atividade fim contratada é a industrialização, por encomenda, do minério de ferro, e as atividades como o carregamento, transferência, e outras, estão todas estas relacionados à primeira, não fazendo sentido, portanto, apurá-las separadamente.

O contrato é para a industrialização por encomenda que abrange todas as etapas (extração, beneficiamento, estocagem, transporte, carregamento, aluguel, arrendamento, etc), não podendo ser dissociadas do objeto do contrato e, portanto, todas necessárias para o beneficiamento.

Ressalte-se que, para formar a base de cálculo do imposto, correto é a soma de todos os serviços de execução que estão relacionados no contrato, formando no conjunto destes a industrialização por encomenda.

Ressalte-se, também, que era necessária a emissão de notas fiscais de remessa e retorno do minério remetido para a industrialização, mesmo estando abarcadas pela suspensão do imposto nos termos do item 5 do Anexo III do RICMS ou pelo diferimento do imposto nos termos do item 32 do Anexo II c/c art. 227 do Anexo IX, ambos do RICMS/02, caso autorizado.

Não tendo sido emitidas as competentes notas fiscais para as operações, correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

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;

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) que o julgava parcialmente procedente para excluir da base de cálculo do imposto as rubricas que não tratam de beneficiamento do minério de ferro. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ricardo Santiago Silva de Gouveia Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

Relator: René de Oliveira e Sousa Júnior

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 da imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS, nos exercícios de 2004, 2005 e 2006, referente a operações de processamento, beneficiamento, transferência e carregamento de minério de ferro, tendo em vista a emissão de nota fiscal de prestação de serviços autorizada pelo município.

Exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 ambos da Lei nº 6.763/75.

De início cumpre destacar que neste voto não será abordada a questão levantada pela Impugnante que argui a extinção do direito da Fazenda de promover o lançamento em razão de decadência, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois, neste ponto, não há divergência em relação à decisão majoritária.

Desta forma, voltando-se ao mérito das exigências, cumpre destacar que o Auto de Infração contém a acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS referente a operações de processamento, beneficiamento, transferência e carregamento de minério de ferro, tendo em vista emissão, pela Impugnante, de nota fiscal de prestação de serviços autorizada pelo município. Assim, a discussão dos presentes autos diz respeito ao conflito de competência entre ICMS e ISSQN.

O Fisco apresenta relatório fiscal analítico às fls. 06/09, além do demonstrativo do crédito tributário à fl. 10.

São juntadas aos autos cópias dos contratos de prestação de serviço entre a ora Impugnante e a Minerações Brasileiras Reunidas S.A. – MBR (fls. 26/65).

O Fisco apresenta, às fls. 67/72, planilha contendo a relação das notas fiscais de serviço autorizadas pelo município e emitidas pela ora Impugnante no período objeto do lançamento (2004, 2005 e 2006), discriminando o valor das notas fiscais, a base de cálculo do ICMS, o ICMS exigido, bem como a discriminação dos serviços constantes dos documentos fiscais.

Às fls. 74/249 são juntadas cópias das notas fiscais de prestação de serviço, objeto do lançamento.

O Fisco apresenta, ainda, a recomposição da conta gráfica da Defendente (fls. 251/253), além de cópias de suas Declarações de Apuração e Informação do ICMS- DAPIs relativas ao período, conforme documentos de fls. 254/398.

Percebe-se que o lançamento em questão cuida do conflito de competência entre ICMS e ISSQN na operação de beneficiamento. Até porque a saída da mercadoria minério de ferro na situação em foco, da ora Impugnante para a MBR, estaria abarcada pela suspensão do imposto nos termos do item 5 do Anexo III do RICMS ou pelo diferimento do imposto nos termos do item 32 do Anexo II c/c art. 227 do Anexo IX, ambos do RICMS.

Encontram-se nos autos cópia dos contratos celebrados entre a Defendente e a MBR: “Contrato de Prestação de Serviços de Mineração” DEJU – 1413 (fls. 26/44), relativo ao ano de 2002, com termo aditivo às fls. 45, estendendo o término de vigência para dezembro de 2004, e “Contrato de Prestação de Serviços de Mineração” DEJU – C2624 (fls. 47/48), relativo ao ano de 2005.

A Impugnante traz, ainda, o termo aditivo ao Contrato DEJU – C2624, de 05 de dezembro de 2006, suspendendo os efeitos da Cláusula 01, que trata especificamente da prestação de serviço, além do “Contrato de Arrendamento de Equipamento e Outras Avenças” às fls. 453/462, com vigência de 05 (cinco) anos a partir de 05 de dezembro de 2006.

Convém esclarecer o objeto constante dos contratos de prestação de serviço, que vigoraram no período objeto do lançamento.

O Contrato DEJU – 1413 tinha como objeto (Cláusula 01) “a execução, sob o regime jurídico de empreitada, pela CONTRATADA, da extração, beneficiamento, estocagem, carregamento, transporte, bem como respectivas análises físicas e químicas de todos os produtos gerados, inclusive dos rejeitos de minério de ferro oriundos das Minas de titularidade da MBR, no local denominado “Fazenda Jangada”, abrangidas pelo processo DNPM ...”.

Já o Contrato DEJU – C2624 tinha como objeto (Cláusula 01) “a prestação de serviços de processamento, estocagem, carregamento de caminhões e vagões, transporte de todos os produtos gerados, inclusive dos rejeitos de minério de ferro oriundos das Minas de titularidade da MBR, no local denominado “Fazenda Jangada”, abrangidos pelo processo DNPM ...”.

Frise-se, pela importância, que o período objeto do lançamento compreende os anos de 2004, 2005 e 2006, sendo que os contratos de prestação de serviços apresentados se reportam aos anos de 2002 a 2005.

Contudo, o procedimento da ora Impugnante não se alterou em 2006, continuando a emitir as notas fiscais de prestação de serviço da mesma forma que as emitidas em 2004 e 2005, levando à conclusão de que houve continuidade da contratação, fato esse não negado em sede de Impugnação.

Reforça tal constatação o fato do Termo Aditivo nº 01, que suspende os efeitos da Cláusula 01 do Contrato DEJU – C2624 na data de 05 dezembro de 2006, não deixando dúvidas quanto à continuidade de vigência do contrato no ano de 2006.

Importante notar que após a entrada em vigência do contrato de arrendamento de equipamentos (05 de dezembro de 2006), faz parte do lançamento apenas a Nota Fiscal nº 000766 (fl. 249).

Ressalta-se que neste documento fiscal a ora Impugnante manteve a mesma forma de emissão (“processamento de minério de ferro”) dos anteriores, levando à conclusão de que não se alterou a essência da prestação contratada.

No entanto, ainda que existam os contratos citados, os efeitos tributários avaliados e que serviram de base para a autuação fiscal foram as saídas jurídicas da mercadoria minério de ferro da Itaminas para a MBR. Veja-se que é importante verificar não só a essência dos contratos ou a sua denominação, mas sim o que efetivamente está sendo realizado. Ou seja, a realidade é que determina a ocorrência do fato gerador e não a denominação que se dê ao fato.

Como dito, a questão insere-se na delicada seara do conflito de competência entre o ICMS e o ISSQN relacionado às operações de industrialização de mercadoria na modalidade de beneficiamento.

A ora Impugnante contratou com a empresa MBR a extração de minério de ferro, seu beneficiamento, estocagem, carregamento de caminhões e vagões para o transporte do minério.

Considerou a Defendente que todas essas atividades estavam submetidas à incidência do ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza), imposto de competência municipal.

Emitiu as notas fiscais de prestação de serviço, autorizadas pelo município de Sarzedo – Minas Gerais, discriminando todas essas atividades e destacando o imposto municipal à alíquota de 02% (dois por cento).

Não obstante, entende a Impugnante que quando extrai, beneficia e vende o minério de sua propriedade, a saída da mercadoria estaria sujeita à incidência do ICMS, mas que esse não é o caso em tela.

O Fisco Estadual, por sua vez, entendeu a atividade desenvolvida pela Impugnante, constante dos contratos em questão, como fato gerador do ICMS. Arguiu como saídas desacobertadas aquelas correspondentes às notas fiscais de prestação de serviço emitidas.

Nesse sentido, relacionou todas as notas fiscais de prestação de serviço emitidas no período objeto do lançamento, calculou a base de cálculo, excluindo o valor do ISSQN e incluindo o ICMS “por dentro” (dividindo o valor por 0,82) e exigiu o ICMS à alíquota interna de 18% (dezoito por cento), além da Multa Isolada por saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (20% sobre o valor da operação).

Para o deslinde da questão é importante esclarecer qual imposto incide sobre a operação realizada pela Impugnante.

A Impugnante sustenta sua tese na Lei Complementar nº 116/03, que dispõe sobre o ISSQN. Entende que nos termos do item 14.05 da Lista de Serviços anexa à citada lei, a atividade de beneficiamento submete-se à incidência do ISSQN, a saber:

“Lei Complementar nº 116/03

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Lista de serviços

14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.”

O Fisco, por sua vez, sustenta seu entendimento de incidência do ICMS sobre a operação com fulcro na legislação tributária mineira. Para tanto, cita e transcreve o Regulamento do ICMS, *in verbis*:

“Art. 2º 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;
Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

II - **industrialização** é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (**beneficiamento**);”(grifos não constam do original)

Também traz à colação a Lei nº 6.763/75 a definição de fato gerador do ICMS:

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

IX - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a - não compreendidos na competência tributária dos municípios;”

Diante dos argumentos das partes, desenvolve-se o entendimento quanto à matéria em questão.

Tratando-se especificamente da atividade de beneficiamento, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais já expôs seu entendimento em diversas consultas de contribuintes submetidas à Superintendência de Tributação (SUTRI), um dos órgãos responsáveis pela interpretação da legislação tributária, após a edição da Lei Complementar nº 116/03.

O próprio Fisco transcreve a resposta à Consulta de Contribuinte nº 154/09 para fundamentar o entendimento da SEF/MG e o do próprio lançamento que ora se analisa.

Reproduz-se a resposta da citada consulta:

“1 – A Constituição da República/88, ao repartir a competência tributária, deixou a cargo dos Estados e do Distrito Federal a instituição do imposto sobre "operações" relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual, além da comunicação.

Aos municípios, por sua vez compete instituir o ISS sobre as prestações de serviço expressamente previstas na Lista anexa a Lei Complementar nº 116/2003, que tem caráter

taxativo, excetuada a prestação de serviço de transporte que exceda o limite do município e o serviço de comunicação, sobre os quais recai o ICMS.

Em cumprimento à determinação constitucional de repartir a competência tributária e a receita a ela referente, ao Estado cabe cobrar o ICMS sobre, entre outros fatos, a circulação de mercadorias, em suas diversas fases, ainda que haja transformação em sua constituição originária, inclusive por meio industrialização sob encomenda.

A atividade informada pela Consulente enquadra-se no conceito de industrialização na modalidade “beneficiamento”, considerada como tal qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, conforme estabelecido na alínea “b” do inciso II do art. 222 do RICMS/02.

A industrialização em questão ocorre sobre mercadoria em etapa da cadeia de circulação, motivo pelo qual a atividade encontra-se incluída no campo de incidência do ICMS, sobretudo porque será utilizada no processo industrial da encomendante como peça para equipamento ou maquinário empregado na produção de outros bens.

Saliente-se que, segundo entendimento doutrinário e jurisprudencial, a atividade industrial sobre mercadoria em etapa da cadeia de circulação constitui hipótese de incidência de ICMS, não carecendo de ressalva na Lista de Serviços, a despeito do § 2º, art. 1º da referida Lei Complementar.

2 – Na hipótese de a empresa contratante ser usuária final do bem industrializado por encomenda e não destiná-lo à posterior comercialização ou industrialização, a operação estará sujeita ao ISSQN e não ao ICMS, se tal atividade desenvolvida figurar entre aquelas constantes da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

Importante frisar que esta Diretoria já se manifestou sobre o tema em resposta à consulta formulada por contribuinte, conforme Consolidado

de Consulta de Contribuinte 2007 - Incidência de ICMS - Beneficiamento, disponível no *site* da Secretaria de Estado de Fazenda.”

Como visto, considerando-se que o beneficiamento do minério se insere numa etapa da cadeia de produção de um produto final, em que o minério é uma das matérias primas, entende-se que incide nessa etapa o ICMS e não o ISSQN.

Ressalta-se para efeito de raciocínio que o contrato celebrado entre as partes equivale a remessa da mercadoria da MBR para industrialização pela Itaminas e o retorno da mesma com a agregação do valor do beneficiamento. Ainda que não ocorra a circulação física, constata-se que ocorre a circulação jurídica da mercadoria entre as empresas. É justamente a circulação jurídica que determina a incidência do ICMS, como já decidiram os tribunais pátrios.

Desse modo, ocorre a suspensão do imposto na operação de remessa da mercadoria, a suspensão do imposto na operação de retorno da mercadoria, sem prejuízo do imposto devido sobre o valor da industrialização (item 5 do Anexo III do RICMS).

Importante observar que a acusação fiscal se relaciona à saída desacobertada da mercadoria, até porque é exigida a penalidade do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Nesse entendimento, conclui-se que a base de cálculo do ICMS para efeito de tributação da mercadoria à alíquota de 18% (dezoito por cento) seria a parcela correspondente ao beneficiamento do minério, que no caso em tela é representado pelas rubricas “beneficiamento”, “processamento”, “reprocessamento” e “mão de obra” constantes das notas fiscais de prestação de serviço, objeto do lançamento.

Dessa forma, apenas essas rubricas devem fazer parte da base de cálculo do imposto, devendo ser excluídas as demais rubricas constantes dos documentos fiscais tais como “ISS”, “carregamento de vagões”, “gestão de operação”, “transferência de minério trat./plat.”.

Em relação à base de cálculo da Multa Isolada, prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, percebe-se que o valor da operação envolve todas as rubricas discriminadas nas notas fiscais de prestação de serviço, à exceção, obviamente, da rubrica do valor do ISS, exatamente como lançou o Fisco, conforme planilha de fls. 67/72 (“valor NF”), além do demonstrativo de fls. 10.

Assim, deve ser observado o disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que estabelece a limitação da multa isolada em questão em duas vezes e meia o valor do imposto incidente.

Em face do exposto e, tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir da base de cálculo do imposto as rubricas que não tratam de beneficiamento do minério de ferro. Ressaltando ainda que, se necessário, deve ser promovida a adequação da Multa Isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Conselheira: Luciana Mundim de Mattos Paixão

6 – DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO

Acórdão: 18.727/10/2ª

Publicado no “MG” de 25/06/2010

EMENTA

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO. Imputação fiscal de saída de mercadoria ao abrigo indevido do diferimento. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, restou comprovado nos autos tratar-se de erro material ao registrar nos documentos fiscais tratar-se de diferimento quando ao certo seria crédito presumido. Exigências canceladas

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado apropriação a maior de crédito presumido de ICMS, acarretando recolhimento a menor do imposto, conforme apurado em recomposição da conta gráfica. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75. Exigências mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a descaracterização do diferimento, nas prestações de serviço de industrialização; aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS e sobre falta de registro de livro fiscal na repartição fazendária.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas capituladas nos arts. 54, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 197/226, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 354.

Em sessão realizada em 23/04/10, presidida pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Presidente, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 11/05/10.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e José Luiz Drumond (Revisor) que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências relativas a descaracterização do diferimento, observando o pagamento feito conforme guia juntada aos autos às fls. 335. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Carlos de Paiva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

DECISÃO

A autuação em comento versa sobre a descaracterização do diferimento nas prestações de serviço de industrialização (montagem de urnas eletrônicas), CFOP nº 5.124, destinadas à empresa Procomp Indústria Eletrônica Ltda.

A autuação também trata do estorno de crédito presumido, apropriado, segundo o Fisco, em desacordo com o Regime Especial nº 16.000119915.90.

Informam os autos que o montante de ICMS relativo à descaracterização do diferimento foi levado a débito na “Expressão Real” da Verificação Fiscal Analítica.

Finalmente, os autos registram, ainda, o descumprimento de obrigação acessória pela Autuada, tendo em vista que não autenticou na Repartição Fiscal de sua circunscrição os livros de Registro de Apuração de ICMS, Registro de Saídas e Registro de Entradas.

Exige-se ICMS, MR e MI (capituladas nos arts. 54, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75).

Esclareça-se que foi reconhecida e quitada pela Impugnante a acusação de falta de registro, na repartição fazendária dos livros fiscais.

Todavia, merece reforma parcial o presente feito fiscal, pois como se verifica dos autos, a descaracterização do diferimento deu-se porque os documentos fiscais autuados continham a seguinte informação, a saber:

“N/ PROTOCOLO: 105/2003-PTA Nº
16000119915-90

DIFERIMENTO DO ICMS CONF. ART. 8º ITEM
XXVIII DO ANEXO II DO RICMS DECRETO
43.080/2002 E PROTOCOLO DE INTENÇÕES Nº
093/2003” – (destaque nosso).

Ao analisar o registro posto nos documentos fiscais, o Fisco inferiu que no Regime Especial da Impugnante não havia a concessão do diferimento para a referida operação, da mesma forma que para empresa Procomp Indústria Eletrônica Ltda ocorreria o indeferimento ao pedido de concessão do diferimento no processo produtivo de urnas eletrônicas.

Não obstante a conclusão do Fisco, os autos mostram que ocorreu, no caso vertente, um mero erro material, pois o instituto tributário correto seria o do “crédito presumido” e não “do diferimento”. Mero erro material registra-se novamente.

Nos termos do Protocolo de Intenções, o diferimento de ICMS foi concedido apenas para a importação de máquinas e equipamentos destinados a integrar ao ativo permanente; para importação e aquisição junto a fornecedores mineiros de matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagens para a fabricação de seus produtos e, por fim, importação de produtos de informática, eletrônico, conforme item 48 da Parte I do Anexo II do RICMS.

Restou plenamente comprovado nos autos que das operações fiscalizadas, a Impugnante não realizou nenhuma inerente ao diferimento mencionado e que detém respaldo no mencionado regime especial.

Aliás, o próprio Fisco, quando relatou os fatos, objeto desta contenda, registrou que o serviço discriminado no corpo das notas fiscais é a “montagem das urnas eletrônicas”; cujo CFOP é nº 5.124 - industrialização efetuada para outra empresa.

Desse modo, a questão posta de fato é de “crédito presumido” e não de diferimento.

Neste compasso, vê-se que, em relação ao crédito presumido, as operações Autuadas pelo Fisco estão absolutamente corretas, pois a industrialização por encomenda, referente ao produto “urnas eletrônicas” NCM nº 8517, estava amparada pelo instituto do crédito presumido, o qual foi concedido pelo item V da Cláusula Sexta do Protocolo de Intenções nº 105/03 e pelo art. 5º do Regime Especial PTA nº 16.000119915-90 conforme noticiam os autos.

Além do mais, a legislação autoriza o crédito presumido em questão, em razão do disposto no art. 75, inciso X do RICMS/02.

O que se vê é mesmo um erro material, ao invés de contar na nota fiscal “crédito presumido”, constou “diferimento”.

A situação dos autos é de “crédito presumido”, tal qual, inclusive, a orientação contida na Consulta Fiscal nº 003/04.

Neste diapasão, mesmo se considerar o emprego equivocado do diferimento, que não gera recolhimento do ICMS naquela operação, tem-se, de outro lado, que no “crédito presumido”, restaria albergado ao fabricante este crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída, ou seja, inexistiria imposto a recolher.

Assim sendo, improcedente é a exigência fiscal de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, tendo em vista a inexistência de Prejuízo ao Erário Mineiro, notadamente por ter a Autuada, equivocadamente, registrado nos documentos fiscais tratar-se de diferimento quando ao certo seria “crédito presumido”, tendo em vista as razões aqui expostas.

Com relação ao aproveitamento a maior de crédito presumido, restou correta a acusação fiscal, sendo legítimas as exigências fiscais, vez que não há previsão de crédito presumido para prestação de serviços de industrialização, nos termos do art. 75, inciso X do RICMS/02.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 19/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 23/04/10. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas a descaracterização do diferimento, observando-se o pagamento feito conforme guia juntada aos autos às fls. 335. Vencido, em parte, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, que o julgava procedente. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro José Luiz Drumond.

Relator: Antônio César Ribeiro

Voto proferido pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, 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.

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram os mesmos utilizados por este Conselheiro e por esta razão passam a compor o presente voto vencido.

Relativamente à descaracterização de diferimento relativo às operações autuadas, a Impugnante reconhece que tanto ela como a empresa destinatária da prestação de serviço, Procomp Indústria Eletrônica Ltda, CNPJ 596.837677.05-35, não possuíam a concessão do referido benefício em seus respectivos Regimes Especiais de nº 16.000119915.90 e nº 16.000160634.12.

Diz à folha 207 do PTA: “Todavia, há que ressaltar que houve um erro material na emissão das notas fiscais objeto da presente autuação. Vejamos: Na

realidade o instituto correto a ser aplicado à operação seria crédito presumido e não diferimento do ICMS como foi empregado”.

A Impugnante entende que, embora as operações autuadas não fossem beneficiadas pelo diferimento, ela teria direito ao benefício do crédito presumido. Assim o imposto devido nas operações seria compensado pelo crédito presumido não apropriado. Não haveria, então, saldo devedor a ser exigido pelo Fisco.

Analisa-se, a seguir, a definição de crédito presumido, concluindo que este instituto é inadequado às operações autuadas. Em seguida, mostra-se que o Protocolo de Intenções e o Regime Especial concedido à empresa impugnante não prevêem tal instituto para as operações autuadas.

Assim é definido o crédito presumido no “site” da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais:

5 - O que é crédito presumido? Crédito presumido é uma técnica de apuração do imposto devido que consiste em substituir todos os créditos, passíveis de serem apropriados em razão da entrada de mercadorias ou bem, por um determinado percentual relativo ao imposto debitado por ocasião das saídas de mercadorias ou prestações de serviço. As hipóteses de aplicação do crédito presumido estão contidas no art. 75 do RICMS/02.

Como se lê na definição acima o crédito presumido substitui todos os créditos, passíveis de serem apropriados em razão da entrada de mercadorias ou bem.

Ora, as operações autuadas são de prestação de serviço de industrialização na modalidade “mão de obra”. O serviço prestado foi de “montagem de urnas eletrônicas”. As mercadorias foram enviadas à Impugnante, pela empresa Procomp Indústria Eletrônica Ltda, com o ICMS suspenso. Portanto, não há crédito a ser substituído na entrada.

Vê-se assim, pela própria definição de crédito presumido, que o instituto não é aplicável às operações autuadas.

Por outro lado, a empresa remetente, Procomp Indústria Eletrônica Ltda, conforme se lê à folha 09 do PTA, requereu o diferimento informado nas notas fiscais autuadas; mas teve o seu pedido indeferido pela DLT, no parecer que concedeu o Regime Especial 16.000160634.12, folha 178 do PTA, com as seguintes justificativas a seguir destacadas:

- falta de amparo legal
- por não estar previsto no Protocolo de Intenções

Transcreve-se o trecho do referido parecer:

“Porém, relativamente à concessão do diferimento do pagamento do ICMS devido no beneficiamento e industrialização (mão-de-obra) envolvida no processo produtivo de urnas eletrônicas, opinamos pelo indeferimento do pedido, por falta de amparo legal e por não estar previsto no Protocolo de Intenções”.

Mas o crédito presumido ao qual a Impugnante afirma ter direito também não tem amparo legal nem está previsto no Protocolo de Intenções. Senão, vejamos:

A concessão de crédito presumido foi autorizada na legislação mineira pelo art. 1º da Lei 15.956/2005.

Art. 1º - A Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 32-A - Fica o Poder Executivo autorizado a conceder crédito presumido do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS -, na forma, no prazo e nas condições previstos em regulamento:

I - ao estabelecimento industrial fabricante, de até 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico, exceto veterinário, ou a órgão da Administração Pública estadual ou municipal direta, suas fundações e autarquias;

No RICMS, o crédito está previsto no inciso X do artigo 75.

Art. 75 - Fica assegurado crédito presumido:

X - ao estabelecimento industrial fabricante, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico, exceto veterinários, ou a órgão da Administração Pública Estadual ou Municipal Direta, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:

Em ambos dispositivos legais, o crédito presumido previsto é para a saída de produtos, não estando previsto a prestação de serviço. O mesmo se repete no art. 5º do Regime Especial 16.000119915.90, no qual se define que o crédito presumido será aplicado na saída das mercadorias relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções.

Art. 5º Fica assegurado ao beneficiário deste Regime crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções, observado o disposto no seu parágrafo único, constantes do Anexo III deste Regime e da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto

Cláusula primeira: O presente protocolo de intenções, doravante denominado simplesmente PROTOCOLO tem por objetivo a ampliação pela MCM MONTAGENS, de sua unidade industrial existente no município de Santa Rita do Sapucaí / MG, destinada à fabricação de equipamentos eletroeletrônicos, conforme classificação abaixo:

·Conversores Elétricos, Transformadores, código NBM/SH 8504.00.00;

·Fontes Chaveadas, código NBM/SH 8504.40.29,

·No break / UPS, código NBM / SH 8504.40.40;

·Reguladores de Tensão, código NBM / SH 9032.89.10;

·Reguladores de Tensão, código NBM / SH 9032.89.10;

·Bobinas, código NBM / SH 8504.50.00.

Parágrafo único: Caso a MCM MONTAGENS, venha produzir outros itens, fica autorizada a incluí-los no rol de produtos a serem produzidos, desde que alcançados pelo tratamento tributário previsto na cláusula sexta deste PROTOCOLO.

Como se lê acima, o crédito presumido foi definido para a saída de mercadorias relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo. E não existe na Cláusula primeira previsão do uso do crédito presumido nas saídas de prestação de serviço de industrialização. Também não existe no Regime Especial 16.000119915.00-90 algum aditamento concedendo o benefício em questão.

Ressalta-se que, decorrente do art. 111 do CTN, somente se admite, para a legislação que outorga benefícios fiscais, a interpretação literal.

Assim se pronunciou esse Conselho de Contribuintes por meio do Acórdão 15.933/04/2ª:

“Não se aplica, “data venia”, a interpretação teleológica sugerida pela defesa porque, em se tratando de benefício fiscal, a interpretação necessariamente precisa ser restritiva.”

Quanto à Consulta de Contribuintes nº 003/2004, às folhas 213/215, e 323/324, lembramos que a mesma não tem força normativa.

Para que a consulta tivesse efeito normativo, seria necessário que o Secretário de Estado de Fazenda lhe atribuísse tal eficácia, conforme o art. 233 do RPTA.

Art. 233. O Secretário de Estado de Fazenda:

I - poderá, mediante solicitação do Subsecretário da Receita Estadual, atribuir eficácia normativa à resposta proferida à consulta;

Assim, de acordo com o art. 45 do RPTA, a consulta somente produz efeito à consulente, Phihong PWM Brasil Ltda.

Art. 45. A observância pelo consulente da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o

entendimento nela consubstanciado, exime-o de qualquer penalidade e o exonera do pagamento do tributo considerado não devido no período.

Embora a Consulta apresentada não produza efeitos para a Impugnante, entende-se, data vênia, que a mesma esteja conflitante com a própria definição de crédito presumido, pois como já se viu no início desta Manifestação, para as operações autuadas, não há créditos a serem substituídos, na entrada, pelo crédito presumido.

Pede-se vênia também, para dizer que a Consulta não respeita o art. 111 do CTN, segundo o qual somente se admite, para a legislação que outorga benefícios fiscais, a interpretação literal, pois a mesma extrapola a legislação vigente que concede o crédito presumido, extrapola o Protocolo de Intenções e o Regime Especial, ao conceber um crédito presumido que não se encontra previsto nos dispositivos citados.

Por fim, encerrando a discussão referente à Consulta apresentada, diga-se que o Processo Tributário Administrativo é regido pelo Princípio da Verdade Material. E no caso presente o Fisco defende a primazia da realidade, ou seja, a Impugnante não faz jus ao crédito presumido relativo às operações autuadas, as quais sequer se enquadram no próprio conceito de crédito presumido.

À folha 209, a Impugnante afirma que o serviço de industrialização das urnas eletrônicas trata-se de produto incentivado, conforme observado no Relatório de Acompanhamento do Protocolo de Intenções enviado pelo INDI – Instituto de Desenvolvimento Integrado de Minas Gerais.

Data vênia, quem define a concessão de tratamento tributário diferenciado é a Secretaria de Estado de Fazenda, por meio de Regime Especial, e não o INDI pelo Relatório de Acompanhamento. Ademais o documento apresentado à folha 315, diga-se de passagem, é de um despojamento franciscano. Não traz sequer uma assinatura.

Ainda à folha 209, a Impugnante afirma que os produtos classificados na NCM n.º 8517 foram incluídos na lista de produtos beneficiados, bem como os serviços de beneficiamento e industrialização dos mesmos, conforme comprovaria o documento à folha 312. Em seguida à folha 210, a Impugnante afirma que as urnas eletrônicas são classificadas pela NCM n.º 8517, conforme se observa através do item 39 da Parte 5 do Anexo XII do RICMS/2002, documento à folha 318. Deduz daí que teria o direito ao crédito presumido.

Equivoca-se a Impugnante na classificação da urna eletrônica. Afinal o item 39 (Aparelhos elétricos para telefonia ou telegrafia, por fio, incluídos os aparelhos telefônicos por fio conjugado com aparelho telefônico portátil sem fio e os aparelhos de telecomunicação por corrente portadora ou de telecomunicação digital; videofones) não guarda nenhuma correspondência com a urna eletrônica.

A urna eletrônica é classificada no item 18 da Parte 5, Anexo XII, RICMS, sob a NCM 8471 (Máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades; leitores magnéticos ou ópticos, máquinas para registrar dados em suporte sob forma codificada e máquinas para processamento desses dados, não especificados nem compreendidas em outras posições.), como se lê no Protocolo de Intenções da Procomp, à folha 180 do PTA.

O documento apontado à folha 312 é uma solicitação ao Sr. Eduardo Lery Vieira, então, Subsecretário de Indústria, Comércio e Serviço, para a inclusão dos serviços de beneficiamento e industrialização dos produtos classificados no item 39, NCM n.º 8517, na lista de benefícios previstos no Decreto 43.617.

O Decreto 43.617, de 29/09/2003, é o decreto que introduziu na legislação mineira o crédito presumido previsto no inciso X, art. 75 do RICMS.

Art.1º O inciso X do art. 75 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 75...

X - ao estabelecimento industrial fabricante, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, observando-se o seguinte:"

É bom observar que, embora a urna eletrônica não se inclua nos produtos classificados na NCM 8517, é inegável que a Impugnante sabia que os serviços de beneficiamento e industrialização não eram beneficiados pelo crédito presumido, pois requereu ao Subsecretário de Indústria, Comércio e Serviços que os mesmos fossem incluídos na lista de itens beneficiados pelo Decreto 43.617, de 29/09/03.

Salienta-se mais uma vez que os benefícios objeto de Protocolo de Intenções são concedidos, por meio de Regime Especial, pela Secretaria de Estado de Fazenda. Para o aproveitamento dos benefícios, os mesmos precisam estar discriminados no Regime Especial.

Às folha 216, a Impugnante afirma que foi autuada indevidamente no valor de R\$ 21.511,44, com a exigência de Multa Isolada no valor de R\$ 10.755,74, relativamente à apropriação de crédito presumido. Afirma ainda que o entendimento do Fisco está equivocado, já que restou provado que possuía o benefício do crédito presumido, conforme o art. 5º do Regime Especial n.º 16.000119915-90. Cita a prestação de serviço de industrialização, dizendo que uma vez industrializada a matéria-prima torna-se mercadoria de sua produção e que corroborando tal entendimento transcreveu a Consulta n. 003/2004.

O Fisco, às folhas 22/50, levantou o valor de crédito presumido utilizado indevidamente. A apuração está descrita no relatório fiscal às folhas 11/12 do PTA. A impugnante como se lê no parágrafo acima, impugnou apenas os valores relativos às operações de industrialização, CFOP 6.124.

Como já largamente exposto, o Fisco entende que o contribuinte não tem direito a crédito presumido relativo às prestações de serviço de industrialização, tendo em vista que o mesmo não está previsto na Lei 15.956/2005, que autorizou o Estado conceder tal benefício, também não está previsto no RICMS, no Protocolo de Intenções nem no Regime Especial. Tal convicção advém do fato de que, relativamente à concessão de benefícios fiscais, não cabe outra interpretação

da legislação senão a literal, conforme expresso no Acórdão 15.933/04/2ª desse Conselho, já transcrito na presente manifestação.

A Impugnante, às folhas 218/220, comenta o artigo 112 do CTN, entendendo ser cabível sua aplicação, pois o “erro material no preenchimento das notas fiscais é plenamente identificável, e se deu em face de dúvida quanto a aplicação dos benefícios”. À folha 226, a Impugnante retorna à questão afirmando que “restou demonstrado nos autos que, a autuação não merece prosperar sob o entendimento firmado pelo art. 112, inciso II do CTN, uma vez que é flagrante a dúvida existente em relação a errônea indicação de diferimento nas Notas Fiscais e a situação fática dos autos no sentido que a operação correta seria de crédito presumido, motivo pelo qual deverá ser dado ao caso uma interpretação favorável ao contribuinte”.

Mas o artigo 112 do CTN não diz respeito à dúvida que o contribuinte eventualmente possa ter dito no preenchimento das notas fiscais, mas sim dúvida quanto aos itens discriminados no artigo.

No presente caso, a lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades referida no artigo 112 do CTN, é a Lei 6.763/75, a qual que bem define as infrações cometidas pela Impugnante em seu art. 16, incisos VI, IX e XIII, art. 12, subalínea “d.1” e art. 13, inciso VI, alínea “a”, cujas penalidades estão claramente capituladas no art. 55, inciso XXVI, e art. 56, inciso II da Lei 6.763/75, conforme Relatório Fiscal às folhas 12/14.

Não existe, portanto, dúvida quanto à capitulação legal dos fatos. Também não há dúvida quanto à natureza ou circunstâncias materiais do fato ou a extensão de seus efeitos, porque, no caso de descaracterização de diferimento, o fato está materializado nas notas fiscais autuadas, as quais discriminam o “Serviço de Montagem das Urnas Eletrônicas 2008”, e o correspondente CFOP 5.124 – Industrialização efetuada para outra empresa. No caso de apropriação de crédito presumido em desacordo com a legislação, o fato está materializado no Livro Registro de Apuração do ICMS.

Quanto à extensão de seus efeitos, já foi explicitado nos autos que os fatos descritos resultaram em redução da carga tributária. Quanto à autoria também não paira dúvida já que os fatos foram protagonizados pela Impugnante, emitente das notas fiscais autuadas e autora da escrituração de créditos presumidos a maior. E finalmente quanto à natureza da penalidade aplicável ou a sua gradação, estes estão claramente definidos na Lei 6.763, a qual quantifica a Multa de Revalidação em 50% do ICMS não recolhido tempestivamente e exigido sob ação fiscal, inciso II, art. 56 da Lei 6.763/75, e a Multa Isolada em 50% do crédito apropriado em desacordo com a legislação, inciso XXVI, art. 55 da Lei 6.763/75.

A Impugnante apresenta à folha 221/223, o acórdão 13.837/3ª, relativo ao transporte desacobertado de cerveja, onde foi acionado o artigo 112, inciso II do CTN em favor do contribuinte.

Entende o Fisco que o acórdão em questão não guarda nenhuma similaridade com os fatos discutidos na presente autuação, sendo o mesmo absolutamente dispensável.

À Impugnante ainda à folha 223, diz que resta dúvida principalmente quanto à extensão dos efeitos. Contudo, o fato de a Impugnante ter aplicado

indevidamente o instituto do diferimento e apropriado indevidamente de crédito tributário resultaram na diminuição de sua carga tributária no valor apontado na reconstituição da conta gráfica, ou seja, ICMS devido no montante de R\$ 522.104,76, conforme folha 20 do PTA. Sobre o valor do ICMS devido exigiu-se a Multa de Revalidação, capitulada no inciso II, art. 56 da Lei 6.763/75, no valor de R\$ 261.052,41. Sobre o total de crédito presumido apropriado indevidamente, exigiu-se a Multa Isolada, capitulada no inciso XXVI, art. 55 da Lei 6.763/75, no valor de R\$ 10.755,74.

Enfim, conclui-se: não subsistem na autuação fiscal dúvidas que reclamem a aplicação da regra disposta no artigo 112, do CTN.

O crédito apurado pelo Fisco é líquido, pois não resta dúvida quanto à sua existência. Não houve presunção na acusação fiscal. As operações que foram autuadas não tinham o benefício do diferimento, tampouco estavam sujeitas ao crédito presumido, já que nem mesmo se enquadram no conceito de crédito presumido, pois não existem créditos na entrada a serem substituídos pelo crédito presumido.

Tem-se ainda que o crédito presumido referente às operações de industrialização não é previsto na Lei 6.763/75, no RICMS, no Protocolo de Intenções e no Regime Especial. Emoldurando tudo isso está o Código Tributário Nacional, com força de lei complementar, o qual dita, no artigo art. 111, que não cabe, quanto à legislação que concede benefícios, outra interpretação senão a literal.

O crédito apurado pelo Fisco é certo, pois foi apurado de modo idôneo, resultando em um valor exato. Por fim, o crédito apurado pelo Fisco é exigível, pois existe Lei capaz de exigí-lo do sujeito passivo.

Portanto, são esses os fundamentos de meu voto.

Conselheiro: Edwaldo Pereira de Salles

Acórdão: 18.799/10/2ª

Publicado no "MG" de 31/07/2010

EMENTA

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ÓLEO DE FRANGO. Constatada falta de recolhimento de ICMS em razão de utilização indevida do diferimento, previsto no item 22 do Anexo II do RICMS/02, para o (sub)produto “óleo de frango”. Exigências de ICMS e multa de revalidação. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Infração, em parte, caracterizada.

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – EXTRAVIO DE FORMULÁRIOS - ARBITRAMENTO. Constatado falta de recolhimento de ICMS em razão de extravio de formulários contínuos regularmente autorizados. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XII do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Acolhimento parcial das razões de defesa pelo Fisco acarretando reformulação do lançamento no sentido de alterar o arbitramento para excluir documentos fiscais não válidos. Infração, em parte, caracterizada.

EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – NÃO COMPROVAÇÃO DA EXPORTAÇÃO – DESFAZIMENTO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatada a falta de recolhimento do ICMS referente a operações de

exportação que não se efetivaram e nem foi comprovado o retorno da mercadoria ao estabelecimento. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso V do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Acolhimento parcial das razões de defesa pelo Fisco acarretando reformulação do lançamento para excluir as operações para as quais comprovou-se a exportação dos produtos, além de conceder o crédito presumido respectivo. Infração, em parte, caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL. Constatou-se a falta de autenticação, na Repartição Fazendária, dos livros fiscais Registro de Controle da Produção e do Estoque e Registro de Inventário. Descumprimento da obrigação prevista no art. 16, inciso II da Lei nº 6.763/75. Exigência de Multa Isolada prevista no inciso II do art. 54 da Lei nº 6.763/75. Infração plenamente caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Constatada a emissão de documentos fiscais referentes a operações de exportação sem citação das indicações previstas no inciso III do art. 242-F do Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g” da Parte Geral do RICMS/02, majorada em 100% (cem por cento), em razão de reincidências. Infração plenamente caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, cometidas pelo Contribuinte nos exercícios de 2005 a 2007, apuradas mediante conferência de seus livros e documentos fiscais:

1- falta de recolhimento de ICMS por ter aplicado indevidamente o diferimento do imposto previsto no item 22, parte 1, do Anexo II, do RICMS/02, sobre saídas de subproduto industrial (óleo de frango) não relacionado na Parte 3 do mesmo Anexo (exigências: ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75);

2- falta de recolhimento de ICMS em decorrência de ter extraviado formulários contínuos, sendo a base de cálculo arbitrada conforme arts. 53, I e 54, IX, ambos da parte geral do RICMS/02 (exigências: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, XII da mesma lei);

3- falta de recolhimento de ICMS sobre exportações diretas que não se efetivaram e para as quais não ficou comprovado o retorno ao estabelecimento em razão de desfazimento do negócio, caracterizando assim entrega a destinatários diversos dos indicados nos documentos fiscais (exigências: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, V da mesma Lei);

4- falta de autenticação na repartição fazendária dos livros fiscais Registro de Controle da Produção e do Estoque nº. 04 a 13 e Registro de Inventário nº. 02 a 04 (exigência: Multa Isolada capitulada no art. 54, II da Lei nº 6.763/75);

5- emissão de notas fiscais de exportação sem os requisitos/indicações previstos no inc. III, art. 242-F, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02 (exigência:

Multa Isolada capitulada no art. 54, VI, Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, VI, alínea "g" da Parte 1 do RICMS/02).

Sobre a irregularidade descrita no item 5, incidiu ainda a reincidência de 100% (cem por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º, art. 53 da Lei nº 6.763/75, em razão da aplicação de penalidade idêntica nas autuações 04.000318590.31, 04.000402638.71, 04.000397294.62 e 04.002028157.84, quitadas em 16/09/03, 02/04/05, 22/04/05 e 23/12/05, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 354/363, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 519/535, acolhendo algumas razões da Impugnante e reformulando o lançamento conforme planilhas de fls. 536/577.

Intimada da reformulação, a Autuada se manifesta às fls. 591/593, sendo que o Fisco se manifesta às fls. 605/610.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante argui que lhe foi cerceado o direito de defesa relativamente à majoração da multa isolada, por reincidência, referente ao item 5 do Auto de Infração. Alega que não lhe foram apresentadas as autuações, relacionadas no item "Observações" do Auto de Infração, que fundamentaram a referida majoração.

Com a vênia devida, tratando-se de autuações em que o sujeito passivo é a própria Impugnante, tendo sido todas quitadas por ela própria, conclui-se, sem muito esforço, que não houve qualquer prejuízo ao exercício de seu direito de defesa.

Rejeita-se, pois, de pronto, a arguição de cerceamento do direito de defesa.

Do Mérito

Grande parte dos fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Nesse sentido, faz-se a análise separada de cada uma das irregularidades.

1- Falta de recolhimento de ICMS por ter aplicado indevidamente o diferimento do imposto no item 22, parte 1 do Anexo II do RICMS/02, sobre saídas do (sub) produto industrial (óleo de frango) não relacionado na Parte 3 do citado Anexo

A Autuada inicialmente manifesta entendimento de que as saídas internas de óleo de frango estão contempladas pelo diferimento do imposto previsto no item 22 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, em razão de tal produto se enquadrar como parte residual de subproduto não comestível, resultante do processamento de vísceras ou de penas de aves destinadas à fabricante mineiro de produtos para alimentação animal.

Item 22 – Anexo II – RICMS/02

Saída de mercadorias relacionadas na Parte 3 deste Anexo, produzidas no Estado, e de resíduo industrial, destinados a estabelecimento:

a - de produtor rural, para uso na pecuária, aquicultura, cunicultura e ranicultura;

- b - de cooperativa de produtores;
- c - de fabricante de ração balanceada, concentrado ou suplemento para alimentação animal, observado o disposto nas subalíneas “a.1” a “a.3” do item 5 da Parte 1 do Anexo I.

Tal entendimento se mostra incorreto, visto ser o óleo de frango um subproduto do processo industrial de abate de aves exercido pelo Contribuinte e não um mero resíduo do processamento de vísceras ou de penas de aves.

Para efeitos tributários, em matéria de ICMS, especialmente no que se refere ao diferimento previsto no item 22 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, a legislação estadual considera resíduo a mercadoria ou parcela dela que não se presta para a mesma finalidade para a qual foi produzida, conforme determinado no art. 219 da Parte 1 do Anexo IX do mesmo diploma legal, como, por exemplo, recipientes de vidro ou de plástico inservíveis ou cacos ou fragmentos deles provenientes, jornal velho, papelão já utilizado, etc.

O produto sob análise, óleo de frango, não é considerado pela legislação estadual como resíduo, nos termos do art. 219 referido. Trata-se, para efeitos tributários, de subproduto resultante do processo industrial de abate de aves.

Cabe ressaltar, também, que o critério para o enquadramento ou não no conceito de resíduo não leva em conta as etapas do processo de fabricação de determinado produto, mas se a mercadoria em questão se presta ou não para a mesma finalidade para a qual foi produzida.

Logo, se a mercadoria em tela se caracteriza como espécie nova que surgiu do processo de transformação da matéria-prima junto com o produto principal almejado, a mesma é subproduto e não resíduo.

Vê-se que os subprodutos ainda não se prestaram a qualquer finalidade.

Portanto, à hipótese não se aplica o diferimento do pagamento do ICMS em referência.

Cumprir destacar, também, que o item 22 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02 atribui o diferimento do ICMS apenas para as mercadorias listadas na Parte 3 do citado Anexo.

Verificando-se o conteúdo dessa listagem, constata-se que o produto óleo de aves só passou a constar da mesma a partir de 14/10/09, quando foi incluído no seu item 42, por força do Decreto nº 45.193, de 13/10/09.

Tal fato reforça o entendimento acima manifestado e comprova que à época da ocorrência dos fatos geradores objeto do lançamento não se aplicava o diferimento do imposto.

Conforme alegado pela Impugnante, com relação à Nota Fiscal nº 042110 (fls. 22), de 31/07/07, verifica-se que de fato nesta foi destacado o ICMS de R\$ 377, 28, sendo tal valor registrado no livro Registro de Saídas (fls. 40).

Todavia, conforme comprova cópia do livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 536/537), sobre esse valor de ICMS o Contribuinte utilizou-se do crédito presumido previsto no art. 75, inc. IV do RICMS/02, o que é incorreto, visto não se tratar de produto comestível destinado à alimentação humana, condição prevista nas alíneas do referido inciso para fruição de tal benefício fiscal.

Dessa forma, conforme demonstrado às fls. 538, o ICMS efetivamente incidente sobre essa nota fiscal foi de R\$ 3,14.

Dentro desse entendimento, o Fisco promoveu a retificação do crédito tributário, excluindo do mês 07/07 a importância de R\$ 3,14 a título de ICMS e de R\$ 1,57 a título de multa de revalidação (vide documentos arrolados às fls. 539 e 584/587).

Corretas, portanto, as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação, após a alteração realizada pelo Fisco.

2- Falta de recolhimento de ICMS em decorrência de ter extraviado formulários contínuos, sendo a base de cálculo arbitrada conforme arts. 53, I e 54, IX, ambos da parte geral do RICMS/02

Quanto à irregularidade circunstanciada nesse item do Auto de Infração, deve-se frisar que a Autuada não contesta o mérito da exigência fiscal, apenas limita-se a contestar dados utilizados pelo Fisco.

Nessa linha, inicialmente alega que para os meses de 08/05, 11/05, 02/2006, 04/06, 05/06, 01/07, 08/07 e 09/07, o arbitramento fiscal deveria ser feito de forma a considerar na coluna “Quantidade de NFs de Saídas Emitidas e Apresentadas” as quantidades por ela apuradas.

De pronto, deve-se ressaltar que a Impugnante simplesmente informa a quantidade de notas fiscais de saída apuradas, mas não apresenta a relação das notas fiscais de saída consideradas nos seus levantamentos.

Ao contrário, o Fisco, para preenchimento da coluna “Quantidade de NFs de Saídas Emitidas e Apresentadas” constante no levantamento fiscal acostado às fls. 52, tomou como base as notas fiscais de saída informadas como válidas (situação “N”) nos arquivos eletrônicos entregues pelo próprio Contribuinte.

Independente desse fato, o próprio Fisco, revendo a contagem das notas fiscais informadas nos referidos arquivos eletrônicos dos meses em questão e que se encontram relacionadas às fls. 540/559, observou a necessidade de alterar a quantidade de notas fiscais emitidas para os meses 08/05, 02/06, 04/06 e 05/06 para as quantidades abaixo discriminadas:

Mês/Ano	Quantidade de Notas Fiscais Emitidas e Apresentadas
08/05	483
02/06	425
04/06	334
05/06	350

Já as quantidades originalmente consideradas para os demais meses questionados (11/05, 01/07, 08/07 e 09/07) não apresentaram diferença quando da nova contagem, não carecendo, portanto, de qualquer modificação no arbitramento fiscal em relação a esses meses.

Outro pleito da Autuada é que, com base no princípio da não cumulatividade do imposto, fosse abatido do ICMS devido o crédito relativo às entradas de insumos, materiais intermediários e embalagens, proporcionalmente às saídas tributáveis beneficiadas com o crédito presumido previsto no inciso IV do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02 e do Regime Especial nº 055/07 e anterior, à

semelhança do que foi feito em relação à irregularidade descrita no item 3 do Auto de Infração.

O exercício do princípio da não cumulatividade do ICMS encontra-se disciplinado no art. 23 da LC 87/96, abaixo transcrito, que cuidou da forma de processamento da compensação do imposto cobrado nas operações anteriores:

“Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.”

Tal comando, recepcionado no art. 30 da Lei nº 6.763/75 e no art. 69 do RICMS/02, condiciona o direito de crédito à idoneidade da documentação, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Logo, para se conceder o crédito de ICMS pretendido pela Impugnante, deve-se verificar se a situação em foco atende essas condicionantes.

O inciso IV e o § 2º, ambos do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02 e o Regime Especial supracitado permitem o uso de créditos presumidos sobre a saída de produtos comestíveis destinados à alimentação humana resultantes do abate de aves, vedando o aproveitamento de quaisquer outros créditos para o contribuinte optante.

Seguindo essa determinação, o Contribuinte no período fiscalizado fez uso exclusivamente do crédito presumido de ICMS, conforme comprova cópias dos termos de opção lavrados no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências - RUDFTO (fls. 560/562).

Contudo, é sabido que a Impugnante também comercializa subprodutos não destinados à alimentação humana, como óleo de aves, por exemplo, não sujeitos, portanto, ao crédito presumido do imposto.

Como a exigência fiscal em questão refere-se a extravio de formulários contínuos, para fazer jus ao crédito presumido de ICMS pleiteado caberia à Autuada comprovar que tais formulários foram utilizados para acobertar a comercialização de produtos sujeitos a esse tipo de crédito de ICMS, o que não fez.

Vê-se também que, ao contrário do que afirma a Impugnante, não se trata de uma situação semelhante à exigência fiscal descrita no item 3 do Auto de Infração, pois aquela versou sobre exportações descaracterizadas, baseadas em documentação fiscal que descrevia com clareza o produto comercializado.

Ademais, deve-se se ressaltar que o crédito presumido previsto no inciso IV do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02 resulta numa carga tributária da ordem de 0,1% (um décimo por cento) para as saídas internas de produtos comestíveis destinados à alimentação humana resultantes do abate de aves e que o Regime Especial 055/07 e anterior, garantia uma carga tributária zerada para as saídas interestaduais dos mesmos produtos.

Logo, não é crível que usufruindo de benefícios de tamanha monta a Autuada iria se valer dos formulários extraviados para acobertar esses produtos,

sendo mais provável acreditar, até prova em contrário, que tais documentos se prestaram a acobertar outros produtos não alcançados pelo crédito presumido em questão.

Do exposto, o Fisco promoveu a retificação do crédito tributário em relação a essa exigência fiscal, de forma a contemplar apenas as alterações nas quantidades de notas fiscais lançadas na coluna “Quantidade de NFs de Saídas Emitidas e Apresentadas” do arbitramento fiscal, relativamente aos meses 08/05, 02/06, 04/06 e 05/06 (vide documentos arrolados às fls. 563 e 584/587).

Corretas, pois, as exigências remanescentes de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

3- Falta de recolhimento de ICMS sobre exportações diretas que não se efetivaram e para as quais não ficou comprovado o retorno ao estabelecimento em razão de desfazimento do negócio, caracterizando assim entrega a destinatários diversos dos indicados nos documentos fiscais

De início, cumpre destacar que a não incidência prevista para as operações de exportação de mercadorias encontra-se delineada no art. 7º, inciso II da Lei nº 6.763/75, regulamentada no art. 5º, inciso III do RICMS/02.

Por sua vez, o § 3º, I do art. 5º do RICMS/02 e o art. 249 do Anexo IX do mesmo diploma legal, prevê que o imposto pela saída da mercadoria será devido quando não se efetivar a exportação, ocorrer a perda da mercadoria ou ocorrer a reintrodução da mesma no mercado interno, neste último caso ressalvada a hipótese de retorno ao estabelecimento em razão de desfazimento do negócio.

A efetiva exportação das mercadorias comprova-se através da apresentação de documentos emitidos em conformidade com a legislação federal que dispõe sobre as operações de exportação realizadas através do SISCOMEX, a saber: Despacho de Exportação, Registro de Exportação, ambos emitidos pela Receita Federal, e conhecimento de transporte (BL/AWB/CTRC Internacional).

Dessa forma, não basta afirmar que as operações de exportação efetivamente ocorreram. É necessário comprovar tais exportações através dos documentos acima e de outros subsidiários.

Analisando-se a peça impugnatória, verifica-se que a Autuada em momento algum apresentou contestação em relação às Notas Fiscais de saída de nº 035134 e 035180, emitidas respectivamente em 17 e 20/10/05, nem tampouco apresentou documentação comprobatória da efetiva exportação.

Ressalte-se, ainda, que a Impugnante já havia sido intimada, pelo Fisco, a apresentar documentação comprobatória da devolução das mercadorias acobertadas por essas duas notas fiscais mediante Intimação nº 012/09 (fls. 252), o que não o fez, conforme comprovam recibos de documentação recebida acostados às fls. 254 e 256.

Dessa forma, ficam mantidas as exigências fiscais em relação a essas notas fiscais (035134 e 035180).

Por outro lado, o Fisco acatou os argumentos e documentos apresentados pela Impugnante relativamente às Notas Fiscais nº 041373, 041378, 041675, 041970, 042001, 042307, 000041 e 000056, excluindo-as das exigências em

questão, entendendo que ficou demonstrado que ocorreu a efetiva exportação das mercadorias.

Com relação às demais notas fiscais, objeto da acusação fiscal, a Impugnante apresentou justificativas e anexou documentos que julga suficientes para elidir o lançamento tributário.

Sendo assim promove-se a seguir a análise dessas justificativas e da documentação apresentada, visando verificar se estas se prestam a desconstituir as exigências fiscais:

1- Notas Fiscais nº 034618, 034619 e 034620, emitidas em 05/09/05

Inicialmente, cumpre registrar que a Impugnante informa que o motivo da substituição dessas notas fiscais teria sido a correção no valor do produto, embora o motivo descrito nas notas fiscais de devolução simbólica dessas operações (fls. 397, 405 e 413) seja a troca de navio após o desembarço da documentação.

Informa, ainda, a Impugnante, que ocorreu a substituição das Notas Fiscais nº 034618, 034619 e 034620, emitidas em 05/09/05, pelas Notas Fiscais nº 034821, 034822 e 034823, respectivamente, não ocorrendo alteração no número do container, número de caixas, pesos bruto e líquido, bem como do destinatário importador.

Analisando-se as notas fiscais originalmente emitidas e as suas supostas substitutas, constata-se que, de fato, esses dados não sofreram alteração. Todavia, o número do lacre de cada um dos containers informados não é o mesmo, conforme demonstrado no quadro abaixo:

NF Original			NF Supostamente Substituta		
Nº da NF	Fls.	Nº do Lacre	Nº da NF	Fls.	Nº do Lacre
034618	396	ML-SA1819765	034821	398	MLSA1819577
034619	404	ML-SA1819760	034822	406	MLSA1819575
034620	412	ML-SA1819641	034823	414	MLSA1819576

Frise-se que os números dos lacres constantes nas notas fiscais originais constam dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC, emitidos em 08/09/05 por Tecon Terminal de Containers Ltda e utilizados para acobertar o transporte das mercadorias (fls. 223/225).

Essa diferença nos números dos lacres comprova que os containers foram abertos entre a data de emissão das notas fiscais originais (05/09/05) e das supostas notas fiscais substitutas (20/09/05).

Pesquisando a Declaração para Despacho de Exportação – DDE nº 205118814/5 (fls. 564), relativa ao Registro de Exportação – RE 05/1365647-001, bem como o histórico dessa DDE (fls. 565), verifica-se que essas aberturas não foram promovidas pela fiscalização aduaneira, assim como se constata, também, que os lacres registrados na referida DDE são aqueles referentes às supostas notas fiscais substitutas.

Registre-se, também, que a Impugnante não apresentou quaisquer documentos que comprovem o ingresso no ambiente alfandegário das

mercadorias acobertadas pelas notas fiscais, objeto do lançamento, haja vista que os BL, RE e Commercial Invoice, anexados às fls. 399/402, 407/410 e 415/418, se referem às operações acobertadas pelas notas fiscais “substitutas”.

Assim, do exposto, é correto concluir que as operações acobertadas pelas Notas Fiscais nº 034618, 034619 e 034620 não são as mesmas acobertadas pelas Notas Fiscais nº 034821, 034822 e 034823, sendo que as primeiras saíram de Minas Gerais, mas não se destinaram ao exterior, tomando, portanto, destino diverso.

2- Nota fiscal 042115, emitida em 31/07/07

A Impugnante afirma que essa nota fiscal (fls. 482) foi substituída pela Nota Fiscal nº 042170 em virtude da redução do nº de caixas, peso e valor da operação, verificada no ambiente alfandegário.

Inicialmente, deve-se registrar que o número correto da suposta nota fiscal substituta é 042178, conforme se comprova às fls. 484.

Analisando-se os referidos documentos fiscais, constata-se a divergência entre o nº de caixas, peso e valor da operação lançados nas referidas notas, assim como se constata que o número do container e o número do lacre do container são os mesmos em ambas as notas fiscais.

Ao se analisar os dados da Declaração para Despacho de Exportação - DDE nº 2070986760/3, relativa ao Registro de Exportação – RE nº 07/1232866-001 (fls. 574), verifica-se que consta na referida DDE o número da Nota Fiscal nº 042178 e no RE o nº da Commercial Invoice 281/07 (fls. 489) que se refere a esta nota fiscal.

Todavia, verifica-se também que o número do lacre do container registrado no SISCOMEX não é o mesmo informado tanto na Nota Fiscal nº 042115 quanto na Nota Fiscal nº 042178, conforme abaixo demonstrado:

Nº do Lacre do Container Informado nas NFs 042115 e 042178	Nº do Lacre Registrado no sistema SISCOMEX
ML-SA2967926	SA2658232

Essa diferença nos números dos lacres comprova que os containers foram abertos entre a data de emissão da Nota Fiscal nº 042115 (31/07/07) e da Nota Fiscal nº 042178 (10/08/07), sua suposta substituta.

Pesquisando-se o histórico da DDE supracitada, cuja cópia encontra-se acostada às fls. 575, verifica-se que a carga foi liberada sem conferência aduaneira.

Logo, a reconferência de carga alegada pela Impugnante não foi promovida pela fiscalização aduaneira e tampouco a Autuada apresentou documentação comprobatória dessa reconferência.

Da mesma forma, não foram trazidos aos autos quaisquer documentos que comprovem o ingresso no ambiente alfandegário da mercadoria acobertada pela Nota Fiscal nº 042115, visto que o BL, RE e Commercial Invoice anexados às fls. 486/489 se referem à operação acobertada pela Nota Fiscal nº 042178.

Assim, do exposto, é correto concluir que a operação acobertada pela Nota Fiscal nº 042115 não é a mesma acobertada pela Nota Fiscal nº 042178, sendo que a primeira saiu de Minas Gerais, mas não se destinou ao exterior, tomando, portanto, destino diverso.

Corretas, portanto, as exigências fiscais remanescentes, após as exclusões realizadas pelo Fisco, de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso V do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

4- Falta de autenticação na repartição fazendária dos livros fiscais Registro de Controle da Produção e do Estoque nº 04 a 13 e do Registro de Inventário nº 02 a 04.

A Autuada reconhece tacitamente a infração, tendo em vista que não a contesta. Limita-se, simplesmente, a pleitear a aplicação do permissivo legal previsto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, alegando se tratar de multa isolada por descumprimento de obrigação acessória que não causou prejuízo aos controles fiscais, como também não influenciou na apuração do imposto.

A penalidade aplicada, art. 54, II da Lei nº 6.763/75, possui caráter objetivo e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, considerando-se a demonstração da infração às fls. 257/283, correta a exigência da penalidade supra.

5- Emissão de notas fiscais em operações de exportação sem os requisitos/indicações previstos no inc. III, art. 242-F, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02

Também em relação ao mérito propriamente dito desta irregularidade, não há contestação pela Impugnante. Limita-se, também, a arguir a aplicação do permissivo legal (§ 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75).

Por outro lado, entende, como já abordado em sede preliminar, que teria ocorrido cerceamento de seu direito de defesa em relação à majoração da penalidade, por reincidência, em razão de não terem sido apresentados pelo Fisco os documentos citados no item 1 do tópico “Observações” do Auto de Infração.

Quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa, a matéria já foi abordada quando da análise da preliminar arguida.

Não obstante, ratifica-se a análise informando que o Fisco relacionou, para fundamentar a majoração da multa por reincidência, autuações sofridas e quitadas pela própria Impugnante.

Logicamente que não se paga uma multa sem conhecimento e sem que se fique com o respectivo recibo do pagamento.

Esse fato por si só afasta a alegação do Contribuinte.

Da mesma forma que no item anterior, a penalidade aplicada, art. 54, VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, VI, “g” do RICMS/02, possui caráter objetivo e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, considerando-se a demonstração da infração às fls. 284/316, correta a exigência da penalidade supra.

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram, em parte, caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.63/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão de situações distintas.

Ressalta-se, de início, que não foi exigida multa por descumprimento de obrigação acessória referente ao item 1 do AI.

Em relação à multa exigida no item 5 do Auto de Infração, existe vedação expressa do dispositivo, tendo em vista estar configurada a reincidência da Impugnante.

No que concerne às multas relacionadas nos itens 2 e 3, a vedação expressa se relaciona à falta de pagamento do imposto resultante da infração praticada.

Por fim, em relação à penalidade relativa ao item 4, o pedido para aplicação do permissivo foi analisado pela Câmara, contudo não foi atingido o requisito quanto ao número de votos exigido pela lei para que o benefício fosse acionado.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição do cerceamento do direito de defesa. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 538/585. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Raimundo Francisco da Silva.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Acórdão: 19.037/10/2ª

Publicado no "MG" de 23/12/2010

EMENTA

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - CAFÉ - ENTREGA A DESTINATÁRIO DIVERSO. Descaracterização do diferimento uma vez que as notas fiscais do destinatário foram declaradas falsas e a sua inscrição estadual cancelada, portanto, a mercadoria não foi entregue ao destinatário constante da nota fiscal de produtor e sim a destinatário diverso do consignado no referido documento fiscal. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada capitulada no art. 55, inciso V da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A atuação reporta a fatos de 2005 e versa sobre a utilização indevida do instituto do diferimento (art. 111, inciso I, alínea "b"), então descaracterizado em função de que foi entregue na Repartição Fazendária, nos termos do art. 131 do Anexo IX do RICMS/MG, notas fiscais de entrada publicado e a inscrição estadual cancelada por desaparecimento comprovadamente falsas.

O suposto destinatário teve suas notas fiscais declaradas falsas em ato declaratório devidamente.

Assim, a mercadoria (sacas de 60 kg de café beneficiado) não teria sido entregue ao destinatário constante da nota fiscal de produtor e sim, a destinatário

diverso do consignado no referido documento fiscal, ensejando, por conseguinte, a descaracterização do diferimento.

O transportador foi incluído no polo passivo como Coobrigado em função da verificação de entrega da mercadoria a destinatário diverso, nos termos do art. 21, inciso II alínea “a” da Lei nº 6763/75.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso V, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram devidamente notificados do Auto de infração o Autuado e o Coobrigado. Contudo, apenas o Coobrigado apresentou, tempestivamente, Impugnação às fls. 24/27, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 32/40.

Em síntese, a impugnação apresentada se baseia na alegação de que o café foi entregue pelo transportador (Coobrigado) no local (destino) descrito nas notas fiscais avulsas de produtor e que não pode ser responsabilizado por eventual falsidade da nota fiscal de entrada no destinatário. Ao final, requer o cancelamento do Auto de Infração.

O Fisco, em sua manifestação, reitera os termos da autuação e, ao final pede seja julgado procedente o lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento determinou a realização de diligência de fl. 45, que implicou na manifestação do Fisco à fl. 47.

Em atendimento à diligência determinada pela 2ª Câmara o Fisco providenciou a intimação do Autuado para promover o pagamento do tributo, sem acréscimo ou penalidade, nos termos do art. 21, § 1º, inciso III da Lei nº 6763/75.

Não houve pagamento nem qualquer outra manifestação após a intimação decorrente da diligência.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento formalizado pelo Auto de Infração em epígrafe o qual contém as exigências de ICMS (sobre a operação e prestação de serviço de transporte), Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso V, ambos da Lei nº 6.763/75.

As exigências estão fundadas na constatação fiscal de que o Autuado destinou as mercadorias (sacas de 60 kg de café beneficiado) constantes das Nota Fiscal Avulsa de Produtor (NFAP) nº 983781, de 04/03/05 (requerimento de fl. 07) a destinatário diverso daquele constante do citado documento, ficando, assim, caracterizado o uso indevido do instituto do diferimento do imposto que amparava a operação e a prestação de serviço de transporte respectiva.

O fato ficou evidenciado pela apresentação da nota fiscal emitida e entregue à Repartição Fazendária, em cumprimento ao disposto no art. 131, inciso II do Anexo IX do RICMS/02, declarada inidônea conforme ato declaratório devidamente publicado no “Minas Gerais”.

O diferimento é uma técnica de tributação segundo a qual o lançamento e o pagamento do imposto são transferidos para operações ou prestações subsequentes, nos casos e condições específicos.

Ainda que em regra o diferimento não seja uma opção do contribuinte, no caso, à época dos fatos, era facultado ao produtor rural optar entre o diferimento

ou o recolhimento do imposto incidente na operação, nos termos do art. 10 da Parte Geral do RICMS/MG.

Art. 10. O produtor rural que possuir saldo credor de ICMS poderá renunciar ao diferimento e optar pelo recolhimento do imposto incidente na operação por ele promovida, com dedução do respectivo saldo, hipótese em que será observado o seguinte:

I - a operação será acobertada, quando for o caso, por Nota Fiscal de Produtor emitida pela Administração Fazendária (AF) a que o remetente estiver circunscrito;

II - caso o produtor possua talonário próprio, a nota fiscal por ele emitida será visada pela AF a que o emitente estiver circunscrito;

III - a AF, quando for o caso, fará as anotações sobre a dedução do imposto no Certificado de Crédito do ICMS e na Nota Fiscal de Produtor, no momento de sua emissão ou da aposição do “visto”;

IV - feita a dedução, havendo saldo devedor do imposto, este será recolhido no momento da emissão da Nota Fiscal de Produtor pela AF ou no prazo normal fixado para o contribuinte, na hipótese do inciso II deste artigo.

Efeitos de 15/12/2002 a 24/03/2009 - Redação original.

O art. 9º da Lei nº 6.763/75 prevê que o Regulamento do ICMS disporá em quais operações de circulação de mercadorias ocorrerá a aplicação do diferimento.

No caso específico dos autos, em se tratando de operações com café saído de produtor rural com destino a empresa comercial atacadista de café, o imposto é diferido nos termos do art. 111, inciso I, alínea “b” do Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

CAPÍTULO XI

Das Operações Relativas a Café Cru

SEÇÃO I

Do Diferimento

Art. 111 - O pagamento do imposto incidente nas operações com café cru, em coco ou em grão, fica diferido nas seguintes hipóteses:

I - saída da mercadoria de produção própria, em operação interna, promovida pelo produtor rural inscrito, com destino a:

b - estabelecimento comercial atacadista de café;

§ 1º - Nas notas fiscais emitidas para acobertar as operações relacionadas no caput deste artigo, é vedado o destaque de qualquer valor a título de imposto, ressalvadas as hipóteses previstas no parágrafo seguinte e no artigo 10 deste Regulamento.

Cabe observar que o § 1º acima transcrito ressalva a hipótese do art. 10, em que há a opção de renúncia ao diferimento.

O produtor rural autuado procurou a Repartição Fazendária para emitir o documento fiscal próprio para acobertamento da operação que realizava (Nota Fiscal Avulsa de Produtor), e em seu requerimento informou como destinatário estabelecimento comercial atacadista de café, e optou pelo diferimento.

Contudo, ao buscar atender as determinações do art. 126 e seguintes do Anexo IX do RICMS/02, no sentido de entregar à Repartição Fazendária na qual emitiu a Nota Fiscal Avulsa de Produtor a quarta via da nota fiscal emitida pelo destinatário da mercadoria, relativamente à entrada correspondente, nos termos do art. 131, inciso II do Anexo IX do RICMS/02, houve a entrega de uma nota fiscal falsa.

Pois bem, no caso, é mediante a emissão da nota fiscal de entrada pelo destinatário das mercadorias adquiridas do produtor rural que se completa a pertinência e correta aplicação do instituto do diferimento do ICMS, o que não ocorreu.

A legislação tributária impõe obrigação ao produtor rural para assegurar-se de que o lançamento e o pagamento do imposto diferido na operação que o mesmo praticou sejam realmente transferidos à operação subsequente, e não basta entregar qualquer nota fiscal, há que ser um documento válido, idôneo.

Ocorre que se há a entrega de uma nota fiscal falsa, e disso não restou qualquer dúvida pelos elementos carreados aos autos, a obrigação não foi cumprida. Afastada, pois a aplicação do diferimento, devido é o ICMS.

O Fisco provou o cancelamento da inscrição estadual por meio de telas do SICAF, a falsidade da nota fiscal de entrada por meio do ato declaratório e, com isto, também provou, por exclusão, a entrega a destinatário diverso.

A quarta via da Nota Fiscal de Entrada nº 001409 de 07/03/05, emitida pelo suposto destinatário (Jairo de Carvalho), inscrição estadual nº 120.186178.0056, entregue em cumprimento ao disposto no art. 131, inciso II, Anexo IX do RICMS/02, foram declaradas falsas conforme Ato Declaratório de Falsidade Documental de nº 11.382.060.00395 de 11/04/07, publicado no “Minas Gerais” em 10/07/07, mediante Comunicado nº 03/07.

A empresa Jairo de Carvalho, que mantinha sua sede em Candeias – MG, obteve sua inscrição estadual em 26/08/02, a qual foi bloqueada compulsoriamente em 18/01/08, em face do seu desaparecimento, ensejando o encerramento irregular das atividades, fato que culminou no cancelamento definitivo da inscrição estadual em 13/03/09.

Evidente que se fosse o destinatário constante das notas fiscais avulsas de produtor aquele que realmente recebeu as mercadorias este não iria fazer chegar à Repartição Fazendária uma nota falsa para comprovar a entrada do café.

Ademais o Autuado e o Coobrigado não conseguiram sequer um mínimo indício de prova da efetividade da operação retratada nas notas fiscais avulsas de produtor.

A perda do direito ao uso do diferimento do ICMS no caso em tela decorre do art. 112 do Anexo IX do RICMS/02, que impõe a exclusão do referido regime ao contribuinte que infringir ou concorrer para a prática de infração à legislação do imposto.

Uma vez afastada a aplicação do diferimento, tem-se a responsabilidade do alienante decorrente da condição de contribuinte, nos termos do art. 14 da Lei nº 6763/75. Já a responsabilidade do transportador decorre do art. 21, inciso II alínea “a”, também da Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

Relator: Marco Túlio da Silva

Acórdão: 19.914/10/1ª

Publicado no “MG” de 14/08/2010

EMENTA

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO. Constatou-se o recolhimento a menor do ICMS decorrente da utilização pela Autuada do diferimento integral do pagamento do ICMS sobre as saídas de mercadorias destinadas ao estabelecimento da FIAT, contrariando o disposto no Regime Especial concedido ao destinatário que prevê o diferimento de 30% (trinta por cento) do pagamento do ICMS nas operações objeto da autuação. Corretas as exigências do ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, nos exercícios de 2007 e 2008, em face da constatação de que a Contribuinte utilizou o diferimento integral do pagamento do ICMS sobre as saídas de mercadorias promovidas com destino ao estabelecimento da “FIAT”, quando no Regime Especial (fls. 52/55) concedido ao destinatário previa o diferimento de 30% (trinta por cento) do pagamento do ICMS incidente sobre as saídas de matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e partes e peças de reposição promovidas pelos fornecedores com destino ao estabelecimento da FIAT para operação subsequente por este praticado destinadas ao mercado interno.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 75/82, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 163/165.

Na sessão realizada no dia 13/04/10, a 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 168, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 170/171 e juntada de documentos de fls. 172/195.

Aberta vista para a Impugnante que se manifesta às fls. 202.

DECISÃO

A irregularidade refere-se ao recolhimento a menor do ICMS, nos exercícios de 2007 e 2008, em face da constatação de que a Contribuinte utilizou o diferimento integral do pagamento do ICMS sobre as saídas internas de mercadorias promovidas com destino ao estabelecimento da FIAT para operação subsequente por este praticada, quando no Regime Especial (fls. 52/55) concedido ao destinatário previa o diferimento de 30% (trinta por cento) na saída de matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e partes e peças de reposição destinadas ao mercado interno.

A Autuada reconheceu corretas as exigências em relação ao ano de 2008, efetuando recolhimento parcial relativo a esta parte, conforme DAE às fls. 137.

A Autuada alegou serem indevidas as exigências referentes ao ano de 2007. Afirmando que, neste período, estava beneficiada pelo diferimento do ICMS nas saídas, conforme o Regime Especial nº 16.000145088-31, de titularidade da destinatária de suas mercadorias, a Fiat Automóveis S/A.

Não procede a alegação da Autuada, verifica-se que a Impugnante cometeu equívoco na interpretação da legislação tributária e em particular na utilização do diferimento concedido pelo mencionado Regime Especial.

O Regime Especial, em questão, ao tratar, em seu Capítulo II, do “DIFERIMENTO DO ICMS NAS AQUISIÇÕES INTERNAS DE MERCADORIAS”, assim dispõe em seu art. 3º e incisos abaixo transcritos:

“Art. 3º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre as saídas promovidas pelos fornecedores relacionados no Anexo III com destino ao estabelecimento da FIAT para operação subsequente por este praticado, da seguinte forma:

I- 100% (cem por cento) na saída de aços, motopropulsores, plásticos e estampados para serem utilizados como matéria-prima para emprego em processo de industrialização de produtos destinados à exportação para o exterior;
II- 30% (trinta por cento) na saída de matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e partes e peças de reposição destinados ao mercado interno.”

Sendo assim, constata-se que o tipo de atividade exercida pela Impugnante, logística de armazenamento e fornecimento de embalagens, não se enquadra nas envolvidas na concessão estabelecida no inciso I do art. 3º do Regime Especial, retromencionado.

As alegações da Impugnante e as provas por ela carreadas aos autos, em especial a fotocópia do Regime Especial (fls. 139/158), somente corroboram com o trabalho fiscal e em nada o ilidem.

O pagamento de parte do Auto de Infração, referente ao exercício de 2008, demonstra a concordância da Impugnante em relação ao inciso do Regime

Especial a ser utilizado, ou seja, o inciso II do art. 3º, acima transcrito, que também deveria ter sido acatado para o ano de 2007.

A 2ª Câmara de julgamento do CC/MG converteu o julgamento do dia 13/04/10 em diligência para que o Fisco elaborasse a planilha com relação dos produtos constantes das notas fiscais relacionadas no Anexo “Demonstrativo de Cálculo do ICMS nas saídas 2007”, fls. 09/11 do PTA, anexo, por amostragem, cópia das notas fiscais, em seguida, abrindo vista à Impugnante.

A diligência foi cumprida pelo Fisco, conforme sua manifestação à fls. 170/171, sendo anexada a relação dos produtos comercializados mediante os respectivos documentos, acompanhados das suas codificações na NCM/SH, fls. 172/181 e as notas fiscais emitidas pela Impugnante para a Fiat Automóveis, fls. 182/195.

Analisada a relação dos produtos comercializados, as notas fiscais emitidas pela Impugnante e as demais provas dos autos, constatou-se que a Autuada, nos exercícios de 2007 e 2008, tinha direito ao diferimento de 30% (trinta por cento) do pagamento do ICMS incidente sobre as saídas de matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e partes e peças de reposição com destino ao estabelecimento da “FIAT” para operação subsequente por este praticado, destinadas ao mercado interno.

Assim, restou caracterizada a infringência à legislação tributária arguida pelo Fisco no Auto de Infração em comento, estando corretas as exigências do ICMS e Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto (art. 56, II da Lei nº 6.763/75), tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado, o lançamento é legítimo. O valor pago pela Autuada, conforme DAE às fls. 137 deverá ser considerado.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Relator: Fernando Luiz Saldanha

7 – EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO

Acórdão: 3521/10/CE

Publicado no “MG” de 13/03/2010

EMENTA

EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – SAÍDA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO – MINÉRIO DE FERRO BENEFICIADO. Descaracterização da não incidência do ICMS em operação de remessa de minério de ferro beneficiado em transferência de um para outro estabelecimento da Autuada, com o fim específico de exportação, face à não comprovação de que a mercadoria transferida foi efetivamente exportada no mesmo estado em que saiu do território mineiro. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, III, §§ 1º e 2º do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS quanto ao mérito da acusação fiscal, cabendo, no entanto, levar os valores apurados à recomposição da conta gráfica. Matéria não objeto do recurso.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BENS DO ATIVO E ENERGIA ELÉTRICA. Constatou-se aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições energia elétrica e bens destinados ao ativo permanente, utilizados no mineroduto, área apartada da atividade principal do estabelecimento. Infração caracterizada. Correto o estorno do crédito, de forma a reduzir o saldo credor da Autuada, bem como a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Mantida decisão anterior.

Recurso conhecido por unanimidade e não provido por voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/10/06 a 31/03/08, em face da constatação das seguintes irregularidades:

1. descaracterização da não incidência do ICMS, em operações interestaduais de remessa de minério de ferro beneficiado com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, localizado no Estado do Espírito Santo (CNPJ 16.628.281/0006-76), para fins de industrialização e posterior exportação (matéria não objeto do recurso);

2. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à energia elétrica e bens do ativo fixo utilizados em área marginal ou alheia à atividade principal do estabelecimento (mineroduto).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado no item “1”, acrescido da Multas de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6763/75, bem como a Multa Isolada capitulada no art. 55, XXVI da mencionada lei, relativamente ao item “2” acima.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.368/09/3ª, pelo voto de qualidade, manteve as exigências fiscais de ICMS, MR e MI, mas determinando que fosse realizada a recomposição da conta gráfica da Autuada.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 330/342.

DECISÃO

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/10/06 a 31/03/08, em face da constatação das seguintes irregularidades:

1. descaracterização da não incidência do ICMS, em operações interestaduais de remessa de minério de ferro beneficiado com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, localizado no Estado do Espírito Santo (CNPJ 16.628.281/0006-76), para fins de industrialização e posterior exportação (matéria não objeto do recurso);

2. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à energia elétrica e bens do ativo fixo utilizados em área marginal ou alheia à atividade principal do estabelecimento (mineroduto).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado no item “1”, acrescido da Multas de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6763/75, bem como a Multa Isolada capitulada no art. 55, XXVI da mencionada lei, relativamente ao item “2” acima.

De início, ratifica-se a informação de que o Recurso ora sob análise busca reforma da decisão apenas quanto ao item 2 do Auto de Infração.

Os fundamentos expostos na decisão recorrida foram os mesmos utilizados pela Câmara Especial para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

Cumprido esclarecer desde logo, que a atividade operacional da Samarco Mineração S.A. (Autuada), inicia-se com a lavra ou extração do minério de ferro, tal qual encontrado na natureza, através da simples escavação ou mediante desmonte da rocha (minério) com uso de explosivos.

Após a lavra do minério, esse é transportado, utilizando-se caminhões “fora de estrada” e/ou correias transportadoras, para a planta de beneficiamento, responsável pela concentração do minério de ferro. Nesta fase, o minério sofre modificação química, pois a concentração do ferro, desejada, aumenta e o teor de sílica (areia), indesejada, diminui. Além disso, ocorre modificação física pelo tratamento mecânico submetido ao minério extraído (britagem, peneiramento, moagem), que o coloca em tamanho adequado ao processo de concentração e expedição via mineroduto.

Uma vez obtido o produto final, minério de ferro concentrado, chamado “pellet feed”, esse é misturado à água para formar uma massa homogênea chamada “polpa de minério”, também denominado “concentrado”.

Obtida a “polpa de minério” esta é, em sua totalidade, exclusivamente transportada para o estabelecimento da Samarco Mineração S.A., em Ponta Ubu, município de Anchieta, no Estado do Espírito Santo (CNPJ 16.628.281/0006-76).

O transporte da “polpa de minério” é realizado através de mineroduto (tubulação metálica), com 396 km de extensão, do estabelecimento de Mariana/MG até o estabelecimento em Ponta Ubu/ES.

Em Ponta Ubu a “polpa de minério” recebida é processada para a retirada da água, sendo o minério úmido (“pellet feed”) resultante misturado a outros produtos, basicamente: bentonita (argila), calcário e carvão mineral (coque metalúrgico), obtendo-se uma massa homogênea para a moldagem de pequenas esferas, com aproximadamente 15 mm de diâmetro, que serão queimadas (“assadas”) em fornos alimentados com óleo combustível para obtenção das chamadas “pelotas” ou “pellets”, produto final do estabelecimento da Samarco em Ponta Ubu.

Durante o processo de controle de qualidade das “pelotas”, exercido pela Samarco/ES, surge outro produto comercializável, denominado “pellet screening”, em decorrência das pelotas expurgadas, por estarem fora das especificações técnicas requeridas (material passante da peneira classificadora após o forno de pelotização - vide fls. 46).

A Samarco Mineração S/A, em Mariana/MG, processa apenas um único produto, o “pellet feed”, que por questões técnicas relacionadas especificamente à viabilização do transporte, via mineroduto, até seu único e exclusivo destinatário, a

própria Samarco Mineração S/A em Anchieta/ES, mistura o “pellet feed” à água para obter a “polpa de minério”, também chamada de “concentrado”.

As saídas da “polpa de minério” ou “concentrado” promovidas pelo estabelecimento da Samarco Mineração S/A, em Mariana/MG, para a Samarco Mineração S/A, em Anchieta/ES, único e exclusivo destinatário da “polpa de minério”, são acobertadas:

a) sistematicamente, por uma única nota fiscal modelo 1, emitida via Processamento Eletrônico de Dados (PED) no final de cada período de apuração do ICMS, com CFOP 6.21 ou 6.151 (transferência interestadual de produção do estabelecimento), não tributada, constando, no campo “informações complementares” a citação: “não incidência ICMS conf. art. 3º, inciso II – Lei Complementar 87 de 13/08/96”. (vide fls. 22/39).

A quantidade dos produtos é igual àquela do “pellet feed” em forma de “polpa de minério” recebido e transformado em pelotas, no período de apuração, pelo estabelecimento da Samarco Mineração S/A em Anchieta/ES.

O valor da operação é aquele do “pellet feed”, médio de mercado, praticado apenas pela Samarco/ES (internas e para o exterior), segundo informação da Samarco/MG.

b) eventualmente, se for o caso, por uma única nota fiscal modelo 1, emitida via PED no final de cada período de apuração do ICMS, com CFOP 6.21 ou 6.151 (transferência interestadual de produção do estabelecimento), tributada, descrevendo no campo “informações complementares” que se trataria de mercadorias transferidas para Ubu, sendo destinadas a vendas no mercado interno (Brasil). Neste período de verificação não houve ocorrência de operações desta natureza.

A quantidade dos produtos é igual àquela do “pellet feed” em forma de “polpa de minério” recebido pela Samarco/ES e destinado ao mercado interno, quando se realiza este tipo de operação.

O valor da operação é aquele de venda praticado pela Samarco/ES, segundo informação da Samarco/MG.

Em Ponta Ubu, o minério de ferro recebido em forma de “polpa de minério” pode resultar nos seguintes produtos comercializáveis: “pellet feed” (polpa de minério sem água), “pelotas” (esferas com aproximadamente 15 mm de diâmetro resultantes da queima da mistura do “pellet feed” com outros aditivos) e “pellet screening” (resultante das “pelotas” recusadas pelo controle de qualidade).

Os produtos da Samarco/ES (“pellet feed”, “pelotas” e “pellet screening”), quase que em sua totalidade, são destinados à exportação, sendo observadas exceções em saídas, desses mesmos produtos, para o mercado interno (Brasil).

As saídas do “pellet feed”, “pelotas” e “pellet screening”, promovidas pela Samarco/ES, com destino ao mercado externo, são cadastradas nos documentos de exportação como sendo exportações exclusivamente capixabas.

As saídas do “pellet feed”, promovidas pela Samarco/ES, com destino ao mercado interno, são tributadas normalmente, à luz do RICMS do Estado do Espírito Santo.

Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS

O Fisco promoveu o estorno dos créditos de material de uso e consumo e energia elétrica, todos consumidos no mineroduto e nas estações de bombeamento.

Considerando a recomposição da conta gráfica, não foi exigido qualquer valor a título de ICMS, em face do elevado saldo credor, o que resultou apenas em redução do saldo credor. Neste caso, exige o Fisco a Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Neste contexto, observando as atividades da Autuada, descritas pelo próprio Sujeito Passivo, observa-se que existe uma fase do processo que se resume apenas em transporte do minério de ferro (“pellet feed” em forma de “polpa de minério”) através de tubulação metálica (mineroduto) com extensão de 396 km entre o estabelecimento da Samarco, em Mariana/MG, e o estabelecimento do mesmo titular, em Anchieta/ES.

Ainda, entre os estabelecimentos do remetente e destinatário existe outro estabelecimento, no município de Matipó/MG, conhecido como “estação de bombas de Matipó” (CNPJ 16.628.281/0010-52) ou EB2 (estação de bombas 2), sendo que no final do processo industrial no estabelecimento da Samarco/MG (CNPJ 16.628.281/0003-23), em Mariana/MG, ora autuada, encontra-se a EB1 (estação de bombas 1).

A EB1, a EB2 e o mineroduto (tubulação metálica com 396 km), considerados em conjunto, formam e prestam-se apenas ao sistema de transporte do minério de ferro da Samarco/MG para a Samarco/ES, que, por sua vez, está desvinculado – o sistema de transporte - do processo produtivo industrial da Samarco/MG, pois o mineroduto como um todo (EB1, EB2 e tubulação) simplesmente transporta o único produto fabricado pela Autuada.

Os créditos relacionados ao mineroduto (EB1, EB2 e tubulação metálica) referem-se, basicamente, à energia elétrica utilizada para acionamento das bombas pneumáticas (dotadas de êmbolo) para “empurrarem” a polpa de minério no interior da tubulação metálica e produtos destinados ao ativo aplicados na EB1, EB2 como na tubulação metálica, existindo ainda, partes e peças, lubrificantes etc., com diminuta expressividade no montante dos créditos.

Ressalte-se, ainda, que os créditos lançados nos livros fiscais da EB2 são apropriados nos livros da Autuada com base na “apuração centralizada do imposto”.

A regra da não cumulatividade é um mecanismo que impede que haja tributação na operação anterior, já tributada; tudo se passando como se a base de cálculo, em cada operação, fosse apenas o valor agregado àquele de entrada da mercadoria. Este mecanismo consiste em permitir o aproveitamento do imposto pago na etapa imediatamente anterior, considerando o débito da correspondente saída da mercadoria.

A consulta interna nº 066/06 (fls. 391), em resposta a empresa que transporta mercadoria (gás natural) através de gasoduto, analogamente ao transporte da Autuada, entendeu, assim como o Fisco no presente lançamento, mesmo antes da existência da supracitada consulta, que os componentes da

tubulação metálica do gasoduto seriam considerados “bens alheios à atividade do estabelecimento”, nos termos da IN DLT/SRE nº 01/98.

Evidentemente, por extensão do entendimento encerrado na consulta, os bens do ativo aplicados na EB1 e EB2, igualmente, seriam alheios à atividade do estabelecimento, sendo, ainda, empregados em atividade não tributada pelo ICMS, qual seja, o transporte do minério de ferro pronto para ser comercializado.

A bem da verdade, não se pode falar que o mineroduto é um bem alheio, pois de fato não o é. Está, isso sim, fora do sistema central de produção, caracterizando-se como linha marginal ao processo produtivo.

Por outro lado, o mineroduto, tal como as linhas férreas e as usinas hidrelétricas, é considerado bem imóvel, conforme reiteradas decisões deste Conselho, legitimando, assim, o estorno de crédito realizado pelo Fisco.

Quanto à energia elétrica, considerando que seria utilizada em atividade não tributada pelo ICMS, além de não se enquadrar na definição de produto intermediário previsto pelas IN SLT 01/1986 e 01/2001, classifica-se como produto destinado ao uso ou consumo do estabelecimento da Autuada.

Neste sentido, não sendo a energia elétrica utilizada no processo produtivo, mas sim no transporte de mercadoria até o seu destino, não se admite o crédito do imposto.

Correto, portanto, o estorno do crédito indevidamente apropriado e a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75.

“XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.”

De todo o exposto, entende-se que não merece reforma a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Luiz Fernando Castro Trópia e André Barros de Moura que lhe davam provimento nos termos do voto vencido às fls. 319/328. Designado relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Ana Cecília Battesini Pereira Costa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos vencidos, o Conselheiro Roberto Nogueira Lima (Revisor).

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Acórdão: 19.526/10/1ª

Publicado no “MG” de 20/03/2010

EMENTA

EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – EXPORTAÇÃO FICTA. Restou demonstrado nos autos que a operação realizada pela Autuada é interestadual, não havendo a concretização do envio das mercadorias para fora do País. A legislação do ICMS vigente à época dos fatos geradores não reconhecia a não incidência ou outro benefício fiscal para as remessas a Depósito Alfandegado Certificado (DAC), em face da não convalidação do

Convênio ICM 02/88 e, por consequência, a revogação da Resolução 1.754/88. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para exclusão das exigências relativas às mercadorias que retornaram ao estabelecimento da Autuada, em razão de terem sofrido avarias durante o transporte. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS e multa de revalidação. Exclusão da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 por inaplicável à espécie, conforme vários precedentes deste Conselho de Contribuinte. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, decorrente da emissão no período de maio de 2005 a junho de 2006, das notas fiscais relacionadas no Anexo IV do AI, sem destaque do ICMS devido nas operações de remessa de mercadorias para construção dos módulos geração de energia das Plataformas P-51 e P-52 da Petrobras, localizadas na bacia de Campos/RJ. Os módulos foram construídos pela empresa Vetco Aibel do Brasil Ltda, com sede no Estado do Rio de Janeiro, conforme se extrai dos contratos anexos aos autos.

Tais remessas foram ao abrigo da não incidência do ICMS: “Remessas com fim específico de exportação”.

O Fisco descaracterizou tal exportação tendo em vista que as mercadorias foram destinadas ao mercado interno e utilizadas na construção de parte integrante das referidas plataformas, localizadas no Estado do Rio de Janeiro, o que se pode confirmar pelas notas fiscais autuadas, nas quais há informações do exato destino das mercadorias.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2159/2173, acompanhada dos documentos de fls. 2174/2195.

O Fisco através da Intimação nº 134/2009 (fls. 2199) solicita da Autuada a apresentação das NFs listadas na referida intimação, bem como o Boletim de Acidente de Trânsito e/ou relatório pormenorizado das ocorrências relatando, de forma inequívoca, as avarias sofridas pelas mercadorias durante o transporte.

A intimação é cumprida mediante apresentação dos documentos anexados às fls. 2202/2271.

O Fisco, em manifestação de fls. 2272/2283 acolhe, em parte, as razões de defesa e reformula o crédito tributário às fls. 2284/2299, excluindo as exigências relativas às NFs nºs 274002, 274004, 274006 e 274008, as quais acobertavam mercadorias que sofreram avarias durante o transporte.

Concedida vista dos autos à Impugnante, esta reitera às fls. 2301 os termos da impugnação inicial.

O Fisco em manifestação de fls. 2306/2307 ratifica seu entendimento anterior.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2310/2319, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2284/2299.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria Fiscal do CC/MG foram, em parte, adotados pela Câmara para fundamentar sua decisão, salvo pequenas adequações.

Da Preliminar

Sustenta a Impugnante que o lançamento é ilegal e inconstitucional, pois a modalidade de exportação denominada “ficta” é regularmente prevista na legislação de regência.

Argumenta também que os dispositivos relativos à Lei nº 6.763/75 e ao Decreto nº 43.080/02, citados como infringidos na peça acusatória, descrevem condutas gerais que não se aplicam à irregularidade apontada na autuação, de forma que em atendimento ao princípio da legalidade c/c art. 100, inciso I do CTN, a impugnação apresentada controverte o lançamento orientado pelo disposto no art. 1º, inciso I da Instrução Normativa SUTRI nº 04/05.

No entanto, razão não lhe assiste, conforme restará demonstrado.

Depreende-se da leitura do “Relatório” do Auto de Infração (fls. 04) que as exigências fiscais constantes do Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 07) originam-se da descaracterização da exportação dos produtos consignados nas notas fiscais arroladas no Anexo IV do Auto de Infração, amparada no regime aduaneiro especial Depósito Alfandegado Certificado – DAC, em virtude da destinação dada aos produtos autuados (mercado interno - construção de plataformas da Petrobras – no Estado do Rio de Janeiro).

Os dispositivos da Lei nº 6.763/75 citados à fl. 05 dos autos referem-se à obrigatoriedade do cumprimento de obrigações principal e acessória por contribuinte do ICMS deste Estado, ou seja, pagar o imposto na forma e prazo previsto na legislação tributária, bem como emitir documentos fiscais na forma regulamentar.

Foram relacionados também pelo Fisco, como infringidos, artigos extraídos da Parte Geral e do Anexo IX do RICMS/02 (Decreto nº 43.080/02). Os artigos da Parte Geral do Regulamento tratam da ocorrência do fato gerador do imposto; do esgotamento do prazo para pagamento do imposto, no caso de documento fiscal sem destaque do imposto devido; da obrigação do contribuinte do ICMS de emitir o documento fiscal correspondente à operação que efetuar, na forma prevista na legislação tributária. Já os extraídos do Anexo IX referem-se às obrigações do contribuinte no tocante às “Operações Relativas à Exportação de Mercadoria Para o Exterior”.

Vê-se, pois, que os dispositivos relacionados como infringidos pelo Fisco adequam-se perfeitamente ao caso em tela.

Os questionamentos da Impugnante atinentes à desconsideração pelo Fisco da exportação ficta para efeitos de não incidência do ICMS serão tratados a seguir, haja vista tratar-se que questão relativa ao mérito.

Assim sendo, rejeita-se a prefacial arguida.

Do mérito

Conforme já abordado, as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada constante do presente Auto de Infração originam-se da

descaracterização da exportação (ao amparo do regime DAC) relativamente às operações listadas no Anexo IV (fls. 2146/2155).

Oportuno repetir que a referida descaracterização deu-se em virtude dos produtos elencados nas NFs objeto da autuação terem se destinado ao mercado interno, ou seja, utilizados na construção de plataformas para a Petrobras, localizadas no Estado do Rio de Janeiro.

Anteriormente à lavratura do Auto de Infração em apreço o Fisco conforme Intimação nº 355/08 (fls. 12) solicitou da Autuada que lhe apresentasse:

a) Comprovante de Exportação (CE) relativo às remessas de mercadorias enviadas para o Entrepasto Aduaneiro da Vetco Aibel do Brasil Ltda, no Estado do Rio de Janeiro, com fim específico de exportação – Notas Fiscais relacionadas na planilha (fls. 14/44).

b) Contrato de fornecimento firmado entre a Autuada e o grupo “Vecto Aibel” para o fornecimento de mercadorias para a construção dos módulos de geração das Plataformas da Petrobras – compreendendo o período de 2004/2007.

A intimação foi cumprida com a apresentação dos documentos juntados às fls. 45/77.

Dos documentos apresentados verifica-se que o documento MSFF nº 382/2008 (fls. 45), por meio do qual a Autuada encaminha ao Fisco a documentação solicitada, consta que a natureza das operações praticadas não comporta a emissão de “Comprovante de Exportação”.

Em vista deste fato não foram apresentados os Comproverantes de Exportação solicitados.

Destaque-se que dentre as notas fiscais relacionadas pelo Fisco na intimação (fls. 14/44) algumas haviam sido objeto de denúncia espontânea pela Autuada, em 26/10/06 (documentos de fls. 106/110), outras continham destaque do imposto (NFs relacionadas no Anexo II do AI – fls. 471/424).

Assim, no Anexo III do AI (fls. 845/863) estão listadas as notas fiscais “relacionadas” com a infração apontada no presente lançamento (Natureza da Operação: “Remessa com fim específico de exportação” e “Outras saídas não especificadas”). Entretanto, as exigências fiscais em apreço recaíram somente no tocante às notas fiscais com o CFOP 6501 – Remessa com fim específico de exportação, conforme Anexo IV do Auto de Infração (fls. 2146/2155).

O Fisco cuidou, ainda, de juntar aos autos os documentos a seguir relacionados, que demonstram a ocorrência das remessas das mercadorias autuadas para depósito sob o regime aduaneiro especial de Depósito Alfandegado Certificado (DAC), em outra Unidade da Federação (RJ):

1) cópias de todas as NFs objeto da autuação (inseridas dentre os documentos de fls. 864/1895) nas quais constam no campo “Dados Adicionais (Informações Complementares)” informações de que tratam de remessas com fim específico de exportação para o entreposto aduaneiro da Vetco Aibel do Brasil Ltda, Ponta da Areia – Niterói RJ, para construção de módulos para plataforma Petrobras – Ato Declaratório Cred. Entrepasto Aduaneiro nº 141 de 19.05.2005; “Local de Entrega: Rua/Av.: Rua Miguel Lemos, nº 616 – Bairro: Ponta da Areia – Cidade: Niterói Estado: RJ.”;

2) cópias dos Contratos: nºs 0002 – P51/2004, 0005- P52/2004 e 638.500070- P53 – Compressão/2005 (fls. 46/58, 64/73 e 81/99, respectivamente) celebrados entre a Usiminas Mecânica S.A e a empresa Vetco Aibel do Brasil Ltda. (“Vetco”) tendo por objeto o fornecimento de estruturas metálicas e suportes metálicos para os módulos de geração 09A e 09B das P-51, P-52 e P-53, com entrega CIF, em Niterói-RJ;

3) telas de consulta ao SISCOMEX (Extratos de Declaração de Despacho), nas quais há menção acerca do regime aduaneiro Depósito Alfandegado Certificado – DAC (fls. 60/61 e 75/76);

4) cópias de Certificados de Depósito Alfandegado – CDA (fls. 62 e 77).

Os documentos carreados aos autos comprovam que efetivamente não ocorreu a saída física das mercadorias autuadas para o exterior. Tais mercadorias, conforme salientado destinaram-se à empresa Vetco Aibel do Brasil Ltda, localizada em Niterói/RJ, para construção dos Módulos de Geração 09A e 09B das plataformas P-5 e P-52 e o Módulos de Compressão de Gás M04A e M04B da plataforma Petrobras P-53.

No entanto, tais operações, à luz da legislação tributária mineira, são normalmente tributadas, consoante restará demonstrado.

O Convênio ICM 02/88 estabelecia tratamento tributário aplicável às remessas de mercadorias para depósito sob o regime de Depósito Alfandegado Certificado (DAC), considerando como efetivamente embarcada e ocorrida a exportação da mercadoria, no momento da emissão do Certificado de Depósito Alfandegado – CDA, ou seja, admitia a exportação ficta.

O Depósito Alfandegado Certificado – DAC (de que trata o Capítulo XVI do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2.002 e IN SRF 266/02) e, anteriormente referido, é um regime aduaneiro especial que permite o depósito, em recinto alfandegado de zona primária ou zona secundária, de mercadoria já comercializada com o exterior e considerada exportada para todos os efeitos fiscais e cambiais.

A mercadoria é depositada no recinto alfandegado pelo exportador nacional em nome do importador estrangeiro. O depositário emitirá Conhecimento de Depósito Alfandegado (CDA) que comprova o depósito, a tradição e a propriedade da mercadoria.

O regime será considerado extinto mediante: a) comprovação do efetivo embarque ou transposição de fronteira (da mercadoria destinada ao exterior); b) despacho para consumo, ou c) transferência para os regimes aduaneiros de *drawback*, admissão temporária/REPETRO, loja franca, entreposto aduaneiro e RECOF.

Segundo dispõe o art. 441 do Decreto supracitado nº 4.543/02 (que regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior), o regime de depósito alfandegado certificado é o que permite considerar exportada, para todos os efeitos fiscais, creditícios e cambiais, a mercadoria nacional depositada em recinto alfandegado, vendida a pessoa sediada no exterior, mediante contrato de entrega no território nacional e à ordem do adquirente.

Todavia, as operações em tela foram realizadas após a revogação do Convênio ICM 02/88, a qual se deu por meio do Convênio ICMS 60/90, de 13 de setembro de 1990.

A Resolução nº 1.754 de 23/06/88 (que dispunha sobre o tratamento tributário e sobre o controle fiscal aplicáveis às operações com mercadorias remetidas para depósito sob o regime de Depósito Alfandegado Certificado), também mencionada nas NFs autuadas, foi ab-rogada após a edição do Convênio ICMS 60/90.

Vê-se, pois, que para fazer jus à não incidência de que tratava o Convênio 02/88, havia necessidade de novo convênio entre os Estados e o Distrito Federal e a previsão da exoneração do ICMS na legislação tributária destes, reconhecendo as figuras da “exportação ficta”, haja vista que para a caracterização da exportação, em matéria de ICMS, a mercadoria deve ser remetida fisicamente para o exterior.

Porém, neste sentido, nenhum convênio fora firmado durante o período de ocorrência dos fatos geradores em apreço.

Ademais, considerando a necessidade de orientar os servidores, os contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação dos dispositivos legais relativos à incidência do ICMS nas remessas de mercadoria destinada a depósito sob o regime aduaneiro especial de Depósito Alfandegado Certificado (DAC), de que tratava o Convênio ICM 02/88, a Superintendência de Tributação da SEF/MG publicou no “Minas Gerais” de 08/12/05, a Instrução Normativa SUTRI nº 004/05.

O referido ato normativo dispôs em seu art. 1º, acerca da incidência do ICMS sobre a operação de remessa de mercadoria de fornecedor deste ou de outro Estado a depósito sob o regime aduaneiro especial de Depósito Alfandegado Certificado (DAC), localizado neste ou em outro Estado.

Ressalte-se que a referida norma editada pelo Estado mineiro é operacional, destinando-se a orientar o Fisco e os contribuintes, não cabendo ainda a este Conselho de Contribuintes manifestar-se sobre constitucionalidade de ato normativo estadual, a teor do art. 110 do RPTA.

Sustenta, a Impugnante que é de competência privativa da União, nos termos do art. 22, inciso VIII da CF/88, legislar sobre comércio exterior e interestadual.

Nesse diapasão, afirma que a exportação ficta prevista na Lei nº 9.826/99 encontra-se em perfeita consonância com a Lei Complementar n.º 87/96.

Na sequência pondera que não há a mínima ingerência da União limitando e/ou sobrepondo-se à competência estadual relativa ao ICMS, mas apenas na definição do que venha a ser exportação para fins da não incidência prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a” da CF/88, alegando, ainda, que a extensão da regra de imunidade aplica-se a todas as exportações, independentemente da edição de normas infraconstitucionais que o explicitem.

No entanto, o texto constitucional (art. 153, inciso II da CF/88, a seguir reproduzido) previu a exportação pura e simples, a qual compreende a saída do produto do território nacional com destino a outro país, nele não há referência à exportação ficta ou algo do gênero.

A Impugnante cita o art. 110 do CTN, frisando que exportação, tal como consta do art. 153, inciso II da CF/88, corresponde a venda de mercadoria para o exterior. Acrescenta que as normas federais que instituíram os regimes aduaneiros especiais de DAC e REPETRO não trataram de isenção de tributos de competência do Estado.

Art. 153 – Compete a União instituir impostos sobre:

III – exportação para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

Saliente-se, contudo, que o art. 110 do CTN só alcança o termo utilizado na Constituição e que ao mesmo tempo seja um conceito de direito privado.

Por outro lado, em razão da autonomia dos entes federados em matéria tributária, os Estados e Distrito Federal não estão obrigados a acolher um novo conceito, o de exportação ficta, trazido pela União (Decreto-lei 2.472 de 01/09/88 – DAC e Lei 9.826/99 – REPETRO) com o objetivo de conceder isenção de imposto federal a produtos que, na realidade, não serão efetivamente exportados.

Importante destacar que em relação à sua competência tributária, a União agiu de conformidade com a Constituição. Entretanto, em relação à competência tributária dos Estados, os seus atos normativos não são eficazes, visto que a isenção heterônoma é permitida somente nas hipóteses previstas na Constituição e mediante lei complementar. O caso dos autos não se encontra dentro das hipóteses relacionadas na Constituição para a isenção heterônoma.

Vale transcrever, para o deslinde da questão, os ensinamentos da consagrada professora Misabel Derzi, acerca da “Proibição das Isenções Heterônomas na Constituição de 1988”.

A Constituição de 1988 fortaleceu o federalismo brasileiro, proibindo expressamente à União conceder isenções de tributos estaduais e municipais. Assim dispõe o art. 151:

É vedado à União:

III – instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

As exceções são poucas e tópicas. Referem-se exclusivamente à exportação de mercadorias e serviços. Vejamos tais exceções constitucionais, postas em relação ao ICMS, no art. 155, e ao ISS, no art. 156:

“Art. 155, § 2º

XII – cabe à lei complementar:

e) excluir da incidência do imposto, **nas exportações para o exterior**, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, a;”
(*gn*)

“Art. 156, § 3º

Em relação ao imposto previsto no inciso III, cabe à lei complementar:

(omissis)

II – excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior”.

A União, utilizando-se da faculdade outorgada pela Constituição, no art. 155, § 2º, XII, concedeu isenção ampla do ICMS a todas as exportações brasileiras, inclusive produtos semi-elaborados, por meio da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. É que a norma adotada no mercado internacional é aquela de desoneração das exportações, de tal modo **que os produtos e serviços importados cheguem ao país de destino** livres de todo imposto, aliada à tributação sistemática das importações. Seria agressivo à regra da livre concorrência e aos interesses nacionais pôr em posição desfavorável a produção nacional, que sofre a incidência do IPI e ICMS.”

(gn)

(Direito Tributário Brasileiro, 11ª Edição, atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Editora Forense, p. 945.)

Frise-se que a isenção do ICMS, tributo de competência estadual, não pode decorrer da edição de lei federal que cria nova modalidade de exportação para atender os anseios da União.

Sobre o tema leciona o mestre Paulo de Barros Carvalho:

“Demais, a liberdade de que desfruta o legislador tributário para disciplinar os efeitos jurídicos inerentes aos tributos encontra um obstáculo poderoso e definitivo. É-lhe vedada a possibilidade de alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. Assim predica o art. 110 da Lei n. 5.172/66.

(...) O empenho do constituinte cairia em solo estéril se a lei infraconstitucional pudesse ampliar, modificar ou restringir os conceitos utilizados naqueles diplomas para desenhar as faixas de competências oferecidas às pessoas políticas.” (grifo nosso)

(Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, 6ª Edição, p. 80)

Há a destacar-se que após a ocorrência dos fatos geradores em discussão, em 27 de novembro de 2007, os Estados e Distrito Federal se reuniram no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, celebrando naquela oportunidade o Convênio ICMS 130/07 que trouxe dispositivos relativos à concessão de isenções e de reduções de base de cálculo do ICMS, disciplinando, portanto, as operações REPETRO.

A ratificação do Convênio ICMS 130/07 pelo Estado de Minas Gerais se deu conforme Decreto nº 44.767 de 01/04/08, que promoveu alteração no Anexo IV do RICMS/02.

A partir de 02/04/08, data da publicação do referido decreto, a saída, em operação interestadual, de bens ou mercadorias relacionados na Parte 10 do Anexo IV, para utilização nas atividades de exploração e produção de petróleo e de gás natural, destinada a contribuinte habilitado ao Regime Aduaneiro Especial de Exportação e de Importação de Bens Destinados às Atividades de Pesquisa e de Lavra das Jazidas de Petróleo e de Gás (REPETRO), localizado no território nacional, mediante regime especial autorizado pelo Diretor da Superintendência de Tributação (SUTRI), passou a ter base de cálculo reduzida, consoante previsto no item 57 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

A tributação pelo ICMS da exportação ficta teve o seguinte regramento, em síntese: - o Convênio ICMS 02/88, revogado pelo Convênio ICMS 60/90, de 13/09/90, admitia a exportação ficta. No período da revogação do Convênio 02/88 até 02/04/08 a legislação estadual mineira não admitiu a exportação ficta. Contudo, a partir de 02/04/08 as saídas destinadas ao REPETRO (exportação ficta) passaram a ter base de cálculo reduzida, nos termos acima descritos.

Lado outro, infere-se da leitura do dispositivo legal da LC 87/96, a seguir transcrito, que a não incidência não contempla a exportação ficta (como no caso em apreço), mas sim exportações em que há embarque das mercadorias para o exterior, conforme fartamente abordado retro.

Art. 3º - O imposto não incide sobre:

II – operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

Parágrafo único – Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I – empresa comercial exportadora, inclusive trading ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II – armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro. (gn).

Restando demonstrado nos autos que as mercadorias atuadas foram destinadas à empresa localizada em outra Unidade da Federação - Rio de

Janeiro, exceto aquelas descritas nas NFs nºs 274002, 274004, 274006 e 274008, legítima se afigura a cobrança do imposto acrescido da respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, em face de tratar-se de operações tributadas.

Acrescente-se que as exigências referentes às notas fiscais supracitadas foram excluídas do crédito tributário conforme reformulação de fls. 2284 /2299.

Muito embora a Impugnante tenha pleiteado às fls. 2161 e 2162 a exclusão de R\$ 251.733,55 do crédito tributário relativamente aos documentos descritos no quadro de fls. 2161, percebe-se que corretamente a reformulação não contemplou esta importância, conforme demonstrado pelo Fisco às fls. 2295, uma vez que o valor apontado pela Impugnante corresponde ao **valor das operações** das notas fiscais excluídas e não ao valor do tributo e penalidades exigidos pelo Fisco.

Entretanto, em relação à penalidade aplicada, assiste razão parcial à Impugnante. Senão veja-se.

O art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, prescreve:

Art. 55 – (...)

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;

Há vários precedentes deste Conselho de Contribuintes não aprovando a aplicação da penalidade do art. 55, inciso VII, acima descrita, para situações como as dos presentes autos, tais como, o Acórdão 18.531/07/1ª, cuja decisão foi confirmada pelo Acórdão 3.407/09/CE.

Ora, da mesma forma que nos precedentes, no presente caso, o que se discute é se há incidência ou não do ICMS na operação praticada pela Autuada. Observa-se que a Autuada entendia que suas operações estavam abrangidas pela não incidência qualificada, concedida na legislação federal, uma vez que, à época dos fatos geradores, a legislação estadual não dispunha de forma específica sobre a matéria.

De outro modo e diferentemente das alegações da Impugnante, o Fisco demonstrou que as operações que ela praticou não estavam abrangidas, à época dos fatos geradores, por qualquer tipo de benefício fiscal (isenção heterônoma, isenção ou isenção parcial - redução de base de cálculo), sujeitando-se, portanto, à tributação normal pelo ICMS.

No caso concreto sob análise, as notas fiscais foram emitidas com base de cálculo correta para a operação própria, ou seja, sem a sua identificação por se tratar de operação de saída amparada pela não incidência, que a Autuada entendia correta.

Tanto assim, que para a base de cálculo do ICMS, o Fisco adotou os valores constantes das notas fiscais emitidas pela Autuada.

Desta forma, excluem-se do crédito tributário as exigências oriundas da aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2284/2299, excluindo-se, ainda, a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, da Lei 6763/75. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Renato Tieppo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira vencida, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Relator: Mauro Heleno Galvão

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 da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período compreendido entre maio de 2005 e junho de 2006, em função de emissão de notas fiscais de saída sem destaque do referido imposto nas operações de remessa de mercadorias para construção dos módulos geração de energia das Plataformas P-51 e P-52 da Petrobras, localizadas na bacia de Campos/RJ.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas, na Lei n.º 6.763/75, respectivamente no inciso II do art. 56 e no inciso VII do art. 55.

A Impugnante considerou que tais remessas estavam sendo realizadas ao abrigo da não incidência do ICMS e das notas fiscais consta a seguinte expressão: “Remessas com fim específico de exportação”.

Por sua vez, o Fisco descaracterizou tais operações como de exportação por considerar que as mercadorias foram destinadas ao mercado interno e utilizadas na construção das plataformas para a Petrobrás, localizadas no Estado do Rio de Janeiro.

Todavia, e ao contrário do que menciona o Fisco, o fornecimento foi contratado junto a Defendente mediante contrato firmado com empresa sediada fora do país e não para fornecimento no mercado interno.

O fornecimento em questão ocorreu de forma que a empresa situada fora do Brasil, foi contratada em certame internacional para construção das plataformas de petróleo P-51, P-52.

A Impugnante por sua vez, fora contratada para fornecer-lhe a partes e peças para as plataformas.

A operação de exportação foi contratada de forma que coube a Defendente a remessa das mercadorias por ela fabricadas, cujo destino final e jurídico era a empresa localizada fora do Brasil, com local de entrega no Rio de Janeiro.

Nas notas fiscais que acobertam as operações constam no campo “Dados Adicionais (Informações Complementares)” informações de que tratam de remessas com fim específico de exportação para o entreposto aduaneiro da Vetco Aibel do Brasil Ltda, Ponta da Areia – Niterói/Rio de Janeiro, para construção de

módulos para plataforma Petrobras – Ato Declaratório Cred. Entrepósito Aduaneiro nº 141 de 19.05.2005; “Local de Entrega: Rua/Av.: Rua Miguel Lemos, nº 616 – Bairro: Ponta da Areia – Cidade: Niterói Estado: RJ”.

Conforme já abordado, as exigências de ICMS e multas constantes do presente Auto de Infração originam-se da descaracterização da exportação (ao amparo do regime DAC) relativamente às operações listadas no Anexo IV (fls. 2146/2155).

O próprio Fisco juntou aos autos documentos que demonstram a ocorrência das remessas das mercadorias autuadas para depósito sob o regime aduaneiro especial de Depósito Alfandegado Certificado (DAC) no Rio de Janeiro.

O Depósito Alfandegado Certificado – DAC (de que trata o Capítulo XVI do Decreto n.º 4.543/02 e a Instrução Normativa SRF n.º 266/02) é um regime aduaneiro especial que permite o depósito, em recinto alfandegado de zona primária ou zona secundária, de mercadoria já comercializada com o exterior e considerada exportada para todos os efeitos fiscais e cambiais.

A mercadoria é depositada no recinto alfandegado pelo exportador nacional em nome do importador estrangeiro. O depositário emitirá Conhecimento de Depósito Alfandegado (CDA) que comprova o depósito, a tradição e a propriedade da mercadoria.

Ressalte-se que o art. 441 do Decreto nº 4.543/02 (que regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior), estabelece que o regime de depósito alfandegado certificado é o que permite **considerar exportada**, para todos os efeitos fiscais, creditícios e cambiais, a mercadoria nacional depositada em recinto alfandegado, vendida a pessoa sediada no exterior, mediante contrato de entrega no território nacional e à ordem do adquirente.

Considerando-se que, para configuração do fato gerador do ICMS é importante a transferência jurídica da mercadoria, caracterizada está a operação de exportação pois a tradição se deu, no caso dos autos, entre a ora Defendente e a empresa localizada em outro país.

Destaque-se, ainda, que dos autos é possível concluir que a Impugnante encontra-se habilitada para promover as operações de exportação, conforme descrição de seus objetivos sociais.

Sem prejuízo da regular operação de exportação, promovida e comprovada nestes autos, que por si só é suficiente para cancelar o lançamento, sob o prisma jurídico, a exigência fiscal não pode prosperar.

Embora conste do quadro de dispositivos supostamente infringidos pela Defendente, dispositivos relativos a Lei nº 6.763/75, e ao RICMS/MG, tais dispositivos descrevem condutas gerais que não se aplicam à irregularidade apontada na descrição fática orientadora da autuação.

Quanto ao disposto no art. 1º, inciso I da Instrução Normativa SUTRI nº 04/05, cotejado com a descrição dos fatos, sob a égide do art. 100, inciso I do Código Tributário Nacional, a de se verificar, de igual modo, que a norma não se subsume ao fato tido como faltoso, *in verbis*:

“SEÇÃO III
Normas Complementares

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;”

Partindo disso, a fiscalização procedeu ao lançamento amparada por mera e isolada presunção de que as remessas para DAC configuram exportação ficta.

Em que pese haver previsão no sentido da não incidência do ICMS para operações de exportação, a mesma não é clara em reconhecer como operação de exportação a não-incidência apenas para operação que contemple a saída física da mercadoria do território nacional.

Assim estabelece o RICMS/02:

“Art. 5º - O imposto não-incide sobre:

III – a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre a prestação de serviços para o exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo e no item 126 da Parte 1 do Anexo I;

§ 1º - Observado o disposto no § 3º, a não-incidência de que trata o inciso III do caput deste artigo alcança;

I - a operação que destine mercadoria com o fim específico de exportação para o exterior, observado o disposto no parágrafo seguinte e nos artigos 243 a 253 da Parte 1 do Anexo IX, a:

c - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

§ 3º - Nas operações de que tratam o inciso III do caput deste artigo e o seu § 1º:

I - observado o disposto no art. 249 da Parte 1 do Anexo IX, será devido o imposto pela saída da mercadoria, inclusive o relativo a prestação de serviço de transporte, quando:

a) não se efetivar a exportação;”

Note-se que o dispositivo acima transcrito não requer a saída física da mercadoria, sendo que o mesmo está em consonância com as regras complementares que tratam da questão.

Ademais, quando se fala em “não se efetiva a exportação” está-se tratando da operação jurídica e do caso em que, ao invés da mercadoria ser direcionada a uma pessoa fora do país, ela é vendida a uma pessoa domiciliada no país.

As questões afetas a constitucionalidade de normas estaduais não serão aqui tratadas face a limitação do julgamento administrativo presente no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do

Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

“Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II - a aplicação de equidade.”

Por outro turno, deve ser reconhecida a aplicação da legislação de regência do ICMS ao caso em tela.

Ressalte-se não se tratar da instituição de isenção de tributos de competência do Estado, em razão da vigência da norma federal que criou o regime aduaneiro especial de Depósito Alfandegado Certificado – DAC.

Na criação do DAC não há qualquer intervenção na competência dos estados.

Sequer há necessidade de criação de Convênio com previsão da desoneração do ICMS mediante reconhecimento da exportação ficta, em função das claras disposições contidas no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a” c/c Lei Complementar nº 87/96 e a Lei Ordinária nº 9.826/99, que juntos tratam de comércio exterior.

A operação praticada pela Defendente não se configura como mera remessa de partes e peças para DAC localizado em outro Estado, mas sim de remessas de mercadorias de sua fabricação para a empresa contratante sediada no exterior à sua ordem, em regime de DAC instalado no recinto/estaleiro de empresa no Rio de Janeiro, para posterior montagem, pois dadas as características e proporções das mesmas, razões estritamente técnicas (dimensões e transporte) determinaram sua inevitável remessa fracionada para posterior montagem e entrega definitiva.

Frise-se, pela importância, que as competências tributárias deferidas na Constituição Federal não são absolutas, exatamente pelo que dispõem os arts. 155, § 2º, inciso X, alínea “a” e 156, § 3º, inciso II.

Como destacado na defesa apresentada, o professor ROQUE A. CARRAZZA, em sua obra “Curso de Direito Constitucional Tributário”, ensina que:

“A competência tributária subordina-se às normas constitucionais, que, como é pacífico, são de grau superior às de nível legal, que prevêm as concretas obrigações tributárias. Em boa técnica, não se deve dizer que as pessoas políticas têm, no Brasil, poder tributário. Poder tributário tinha a Assembléia Nacional Constituinte, que era soberana. Ela, realmente, tudo podia, inclusive em matéria tributária.”

Portanto, a Constituição Federal, ao deferir competências tributárias, apontou a hipótese de incidência, o sujeito ativo, o sujeito passivo, a base de cálculo e a alíquota possíveis das várias espécies e subespécies de tributos.

O legislador, ao exercer a competência tributária, deve sempre ser fiel à norma-padrão de incidência do tributo, pré-traçada na Constituição.

Assim, é de se verificar que nas hipóteses de exportação existe um limite constitucional para a hipótese que é de imunidade.

No campo da tributação (art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a” da Constituição Federal) está definido que não-incide o imposto sobre as operações que destinem ao exterior produtos industrializados.

Cediço que esta previsão constitucional limita a competência estadual no tocante ao campo das hipóteses de incidências possíveis.

Exportação, tal como consta da Constituição Federal, art. 153, inciso II, corresponde às vendas de mercadorias para pessoa localizada/estabelecida em outro país.

À Fazenda Mineira não é dado editar norma que tribute operações de exportação, seja qual for o regime que se adote para tanto, com ou sem saída física da mercadoria.

Lembre-se a clara regra estampada no art. 22, inciso VIII, da Constituição Federal:

“Art. 22 – Compete privativamente à União legislar sobre:

VIII – comércio exterior e interestadual;”

Portanto, claro que está que é de competência privativa da União legislar sobre operações de comércio exterior.

Assim, deve ser observada a regra de regência do ICMS consubstanciada na Lei Complementar nº 87/96 e as regras sobre comércio exterior contidas na Lei nº 9.826/99.

Nesta linha, estabelece a Lei nº 9.826/99:

“Art. 6º - A exportação de produtos nacionais sem que tenha ocorrido sua saída do território brasileiro somente será admitida, produzindo todos os efeitos fiscais e cambiais, quando o pagamento for efetivado em moeda estrangeira de livre conversibilidade e a venda for realizada para: (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

I - empresa sediada no exterior, para ser utilizada exclusivamente nas atividades de pesquisa ou lavra de jazidas de petróleo e de gás natural, conforme definidas na Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, ainda que a utilização se faça por terceiro sediado no País;

II - empresa sediada no exterior, para ser incorporado a produto final exportado para o Brasil;”

Diante da edição da Lei Complementar nº 87/96, da Lei nº 9.826/99, sobreveio o Decreto nº 3161/99, que instituiu o REPETRO (regime aduaneiro especial de exportação e de importação de bens destinados as atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural), o qual, com o respaldo das leis acima mencionadas, ao regulamentar o regime, assim dispôs:

“Art. 2º - O REPETRO admite a possibilidade, conforme o caso, de utilização dos seguintes tratamentos aduaneiros:

I – exportação, com saída ficta do território nacional e posterior aplicação do regime de admissão temporária, no caso de bem a que se refere o § 1º do artigo anterior, de fabricação nacional, vendido a pessoa sediada no exterior;

Art. 3º - Constituem requisitos para a aplicação do disposto no artigo anterior:

I – no caso dos incisos I e II, tratar-se de bens de produção nacional adquiridos diretamente do respectivo fabricante, por pessoa sediada no exterior, em moeda estrangeira de livre conversibilidade, mediante cláusula de entrega, sob controle aduaneiro, no território nacional; e (Redação dada pelo Dec. nº 3.663, de 16.11.2000) Parágrafo único. Na hipótese dos incisos I e II do artigo anterior ficam assegurados ao vendedor dos bens nacionais a que se refere este Decreto, após a conclusão do despacho aduaneiro de exportação, os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo às exportações.

§ 1º - A aquisição dos bens de que trata o inciso I deste artigo deverá ser realizada diretamente do respectivo fabricante ou de empresa comercial exportadora de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972. (Incluído pelo Dec. nº 3.663, de 16.11.2000) (destacamos)

§ 2º - Na hipótese dos incisos I e II do artigo anterior os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo às exportações ficam assegurados ao fabricante nacional, após a conclusão: (Incluído pelo Dec. nº 3.663, de 16.11.2000)

II – do despacho aduaneiro de exportação, no caso de venda direta a pessoa sediada no exterior. (Incluído pelo Dec. nº 3.663, de 16.11.2000)”

Com efeito, surge então a Instrução Normativa SRF, de 04 de janeiro de 2001, que dispôs sobre a aplicação do REPETRO, cujos dispositivos reproduzem a figura da “exportação ficta” como modalidade de exportação:

“Art. 8º - A exportação com saída ficta do território nacional dos bens referidos no caput e no § 1º do art. 2º, industrializados no País, inclusive com a utilização de mercadorias importadas na forma do inciso II do art. 3º, será realizada pelo respectivo fabricante ou por empresa comercial exportadora de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, a empresa sediada no exterior, em moeda de livre conversibilidade.

§ 1º - Os bens exportados na forma deste artigo serão entregues no território nacional, sob controle aduaneiro, ao comprador estrangeiro ou, à sua ordem, a pessoa jurídica com a qual tenha firmado contrato de aluguel, arrendamento ou empréstimo dos bens adquiridos no País, para a execução das atividades contratadas de pesquisa ou produção de petróleo ou gás natural.

§ 2º - A pessoa jurídica responsável pela execução das atividades referidas no parágrafo anterior deverá estar habilitada ao Repetro.

Art. 9º - O despacho aduaneiro de exportação dos bens referidos no artigo anterior será efetuado com base em Declaração para Despacho de Exportação (DDE) formulada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

Parágrafo único. Na hipótese de que trata este artigo:

I – a exportação será considerada efetivada, para todos os efeitos fiscais e cambiais, na data do correspondente desembaraço aduaneiro, dispensado o seu embarque com destino ao exterior;

II – o desembaraço aduaneiro somente será efetuado após a verificação do atendimento das exigências estabelecidas para a permanência dos bens no País, sob o regime de admissão temporária, previsto nesta Instrução Normativa.

Art. 10. As exportações submetidas a despacho aduaneiro nos termos do artigo anterior serão aceitas para fins de comprovação do adimplemento das obrigações decorrentes da aplicação do regime de drawback, modalidade de suspensão do pagamento dos impostos incidentes, na importação; ao de matérias-primas, de produtos semi-elaborados e de partes e peças utilizados na

fabricação dos bens referidos no caput e no § 1º do art. 2º.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, no caso de obrigações decorrentes da suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados relativo a matérias-primas, partes e peças nacionais utilizados na fabricação do produto exportado, nos termos da legislação específica.

Art. 11. Os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo às exportações ficam assegurados ao fabricante nacional, após a conclusão:

ou

II – do despacho aduaneiro de exportação, no caso de venda direta a pessoa sediada no exterior.”

De acordo com o que dispõe a legislação Federal, a União, no uso de suas atribuições legislativas privativas, tratou das operações de exportação, dentre as quais se reconhece formalmente a figura da exportação ficta para todos os efeitos fiscais, cambiais e contratuais, independentemente do regime aduaneiro pelo qual se processem as remessas pelo exportador, portanto, qualquer manifestação no sentido de limitar e/ou excluir o alcance do que venha a ser considerado como operação de exportação, por invasão de competência legislativa privativa, é inconstitucional.

Não há qualquer ingerência por parte da União limitando e/ou sobrepondo-se a competência estadual relativa ao ICMS, mas definição do que venha a ser exportação.

A partir da definição, como já visto de competência da União, do que seja exportação, deve ser aplicada a norma que trata da não-incidência do ICMS prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a” da Constituição Federal.

Repita-se, não se trata aqui de pretender dizer que a União está impondo uma regra de ICMS. Isto, claro, seria impróprio. Entretanto, é igualmente impróprio dizer que os estados podem ditar normas de comércio exterior.

Neste sentido, a melhor interpretação para a matéria é admitir que a União dita normas de comércio exterior e estas devem ser aplicadas em todas as hipóteses que, a legislação infraconstitucional, se remeter a operações de comércio exterior.

Assim, a Constituição Federal limitou a competência dos estados definindo a não-incidência do imposto sobre operações de exportação. Porém, o próprio texto constitucional também determina ser de competência exclusiva da União legislar sobre comércio exterior, conforme art. 22, inciso VIII, acima transcrito.

Analisadas estas disposições combinadas com a Lei nº 9.826/99, verifica-se que o ICMS não deve incidir sobre quaisquer operações de exportação.

O dispositivo constitucional que trata do ICMS nas operações de exportação ostenta, em verdade, hipótese de imunidade, impedindo que os estados criem este tributo de sua competência, na hipótese especificada.

A extensão da regra de imunidade aplica-se a todas as exportações, independentemente da edição de normas infraconstitucionais que o explicitem.

Considerando a regra do art. 24, §§ 1º a 4º da Constituição Federal, o propósito da norma estadual é de apenas estabelecer mecanismos de controle em relação às saídas de mercadorias com o fim específico de exportação.

Destaque-se, por derradeiro, que a multa isolada exigida nos presentes autos, como bem tratou a decisão majoritária, não seria devida na hipótese aqui tratada por imprópria.

Por todo o exposto, julgo improcedente o lançamento.

Conselheira: Luciana Mundim de Mattos Paixão

8 – ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO

Acórdão: 18.905/10/2ª

Publicado no “MG” em 2/08/2010

EMENTA

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – LOCAL DA OPERAÇÃO/VENDA DIRETA A CONSUMIDOR FINAL. Constatou-se, mediante conferência de livros e documentos fiscais, que a Impugnante, no período de fevereiro de 2004 a novembro de 2005, realizou operações de circulação de mercadorias (vendas) desacobertadas de documentos fiscais e sem o recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, visto que promoveu vendas diretas a consumidores finais mineiros, sendo as mercadorias remetidas diretamente aos compradores por estabelecimento de mesma titularidade, localizado no Estado do Espírito Santo. Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II e § 2º. Contudo, devem ser concedidos os créditos de ICMS relativos às entradas mais recentes, no estabelecimento remetente das mercadorias objeto da autuação. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais e sem o recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, no período de fevereiro de 2004 a novembro de 2005.

Segundo a Fiscalização, a Autuada teria promovido vendas diretas a consumidores finais mineiros, sendo as mercadorias remetidas diretamente aos compradores por estabelecimento da mesma empresa, situado no Estado do Espírito Santo.

A Fiscalização chegou a tal imputação fiscal mediante conferência de livros e documentos fiscais, bem como através da conferência de arquivos eletrônicos e documentos fiscais da filial da empresa situada no Estado do Espírito Santo e propostas técnicas e comerciais emitidas pela Autuada e, ainda, outros documentos arrolados no Anexo 2 (fls. 45/244).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II e § 2º, ambos da Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 249/272, em síntese, aos seguintes argumentos:

- a própria descrição da autuação demonstra uma inconsistência ao dizer que houve saída desacobertada no Estado de Minas Gerais, mas que os bens foram remetidos diretamente de seu estabelecimento no Espírito Santo;

- elegeu – de forma legítima, constitucional, legal e por questões de logística – seu estabelecimento do Estado do Espírito Santo como distribuidor dos equipamentos da CNH Latin América Ltda, sendo que estes são enviados da CNH Latin América Ltda para o Espírito Santo e de lá vendidos para diversos Estados da Federação;

- e nem se argumente que a centralização das atividades de vendas de tal produto no Estado do Espírito Santo foi um planejamento que visou à economia de tributos ou o prejuízo ao Estado de Minas Gerais, pois somente o gasto com frete para tais movimentos físicos das mercadorias não compensaria qualquer economia tributária;

- as exigências fiscais remontam os fatos ocorridos a partir de fevereiro de 2004, mas, como a notificação do lançamento se deu em 15 de dezembro de 2009, a exigência poderia versar apenas sobre os cinco anos anteriores, ou seja, a partir de dezembro de 2004, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional;

- não tendo o Fisco negado expressamente homologação à sua atividade, eventual crédito tributário não apurado nos períodos de fevereiro a novembro de 2004 já se encontrava extinto pela decadência quando da notificação do lançamento;

- o art. 155, II da Constituição e os arts. 10 e 20 da Lei Complementar n.º 87/96 definem o aspecto material da hipótese de incidência como a realização de operações de circulação de mercadoria;

- a materialidade do imposto resume-se à realização de um negócio jurídico mercantil com eficácia para transferir a titularidade de uma mercadoria;

- o contato comercial (atividade destinada ao relacionamento com seus clientes), é realizado em Minas Gerais para os clientes mineiros, pois a proximidade e o conhecimento do mercado são mais propícios aos agentes locais;

- mas, contato comercial não é hipótese de incidência do ICMS que não se torna devido com o contato ou mesmo com o fechamento de um negócio; é preciso, além de todos aqueles elementos, a circulação jurídica da mercadoria, materializada com a saída física da mercadoria do estabelecimento, por expressa opção do legislador;

- a concretização do fato gerador requer não só a celebração daquele negócio jurídico mercantil, como também sua execução, exteriorizada pela saída da mercadoria;

- no presente caso, é fato incontroverso que as mercadorias deram saída pelo estabelecimento do Espírito Santo, o que foi admitido pelo próprio Auto de

Infração, e pode ser confirmado pelas notas fiscais de venda da CNH para a BRASIF/ES e respectivos conhecimento de transporte das máquinas objeto da autuação, bem como livro de Registro de Entradas;

- cita a jurisprudência acerca do tema;

- o Texto Constitucional estabelece o princípio da unidade do mercado interno, outorgando aos agentes empresariais o direito fundamental da liberdade de iniciativa e estabelecimento;

- a organização empresarial racional e consciente, com vistas a maximizar a eficiência nos negócios é então direito fundamental, cujo exercício não pode implicar discriminação, sanção ou qualquer agravamento na situação jurídica da empresa, e foi justamente isso o que fez;

- seu estabelecimento no Espírito Santo concentra em grande parte a aquisição de máquinas, especializando-se na função de estoque e depósito de seu ativo e seu estabelecimento em Belo Horizonte especializou-se nas funções de contato comercial com clientes, desenvolvendo então o setor administrativo e comercial;

- não há nada de errado ou ilícito nesse procedimento;

- data vênua, somente num profundo exercício de imaginação poderia se cogitar que a Brasif aceita que os equipamentos sejam vendidos pela Latin América Ltda para a Brasif/ES e remetidos fisicamente para o Espírito Santo (com o custo de frente) e depois vendidos pelo estabelecimento do Espírito Santo, com novo custo de frete para realizar um prejuízo aos cofres mineiros;

- logo, não há como cogitar a existência de fraude ou simulação, ambas qualificadas pela finalidade de se eximir do pagamento de tributo devido;

- no presente caso, a vontade real e a vontade declarada é uma só: especializar seus estabelecimentos, não havendo finalidade ilícita;

- não foram realizadas com o fim de afastar o pagamento do ICMS a Minas Gerais, mas sim com a finalidade de efetivar a organização empresarial;

- caso a intenção fosse de não pagar o ICMS, não seria necessário que todas as máquinas fossem fisicamente remetidas ao Estado do Espírito Santo;

- anexa notas fiscais para provar que o estabelecimento no Espírito Santo funciona como legítimo centro de estoque e distribuição;

- para considerar - como de fato considerou - que as mercadorias foram vendidas pela Brasif/MG para os clientes mineiros, o que é absurdo, é preciso considerar de alguma forma que as mercadorias vieram de alguma origem, mas este esclarecimento não veio por parte da fiscalização tornando a autuação inepta;

- mas ainda que se cogitasse a desconsideração, o procedimento fiscal não obedeceu ao previsto no art. 83 do RPTA que é imperativo, o que implica inclusive em cerceamento de defesa, na medida em que foi suprimida a oportunidade dada pela legislação para defesa, ferindo assim o princípio do devido processo legal e seus corolários do contraditório e ampla defesa, acarretando a inexorável nulidade do lançamento;

- ainda no dever de cautela, caso se entenda por ultrapassar as alegações supra, mantendo a absurda premissa da ocorrência do fato gerador do ICMS no Estado de Minas Gerais, se a Fiscalização presume saídas do estabelecimento

mineiro, deveria prever também as entradas e estas são geradores de crédito de ICMS;

- trabalhando no exercício hipotético, pela inépcia da peça fiscal, a Fiscalização não desconsiderou a venda da Latin América Ltda para a Brasif/ES, portanto, resta imaginar que ela desconsiderou as vendas da Brasif/ES para os clientes mineiros e, neste caso, conforme jurisprudência pacífica do Conselho de Contribuintes, deveria ser abatido do montante apurado os créditos de ICMS destacados nas notas fiscais de remessa da Brasif/ES para Minas Gerais;

- ainda que se considere aqui realizado o fato gerador, a hipótese da multa é a situação física da saída desacobertada e, como esta se dá pelo Espírito Santo, tem-se a atipicidade do fato em relação ao estabelecimento mineiro, uma vez que a infração foi definida não pela ausência de documentação por fato gerador aqui ocorrido, mas por ausência de documentação acobertando a saída ocorrida em estabelecimento mineiro;

- não houve saída de mercadoria do estabelecimento mineiro, motivo pelo qual não há fato típico por este realizado a ensejar a aplicação da multa isolada prevista no art. 55, II da Lei n.º 6.763/75, que por isso deve ser excluída;

- em direito penal, seja ele criminal ou administrativo, inadmite-se a interpretação extensiva ou analógica, em nome dos princípios da presunção de inocência, da liberdade e da legalidade.

Ao final, requer a Impugnante:

a) seja declarada a nulidade do lançamento por inépcia da autuação, uma vez que não motivou a origem das mercadorias no Estado de Minas Gerais;

b) seja anulado o lançamento pela inexistência de fato gerador ocorrido no território mineiro, uma vez que aqui não se realizou nenhuma saída de mercadoria e o mero contato comercial não tem o condão de acionar o fato gerador do ICMS;

c) ainda que assim não fosse, se entendeu a Fiscalização pela absurda hipótese de simulação, não especifica ela a operação que está desconsiderando, sendo inepta a peça fiscal. Além disso, nulo o lançamento, pois o procedimento não obedeceu ao disposto no art. 83 do RPTA;

d) sucessivamente, a redução do crédito tributário pelo reconhecimento dos créditos de ICMS pago nas operações anteriores, bem como pelo ICMS suportado pela Impugnante na qualidade de tomadora do transporte das máquinas;

e) a exclusão da multa isolada prevista no art. 55, II da Lei n.º 6.763/75.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 496/507, contrariamente ao alegado pela defesa, explicando como se deu o procedimento para verificação dos fatos que resultaram no lançamento e pedindo sua manutenção, resumidamente, aos argumentos que se seguem:

- em sua defesa, a Impugnante confirma que as mercadorias foram efetivamente vendidas pela CASE a seu estabelecimento no Espírito Santo, remetidas fisicamente para seu estabelecimento no Espírito Santo, especializado "*na função de estoque e depósito de seu ativo*", negociadas pelo estabelecimento da Autuada em Belo Horizonte, especializado "*nas funções de contato comercial com clientes*", e de lá remetidas para os clientes mineiros;

- constata-se pela documentação anexada aos autos e pela confirmação da própria Autuada em sua defesa que as mercadorias foram negociadas pelo estabelecimento em Belo Horizonte, circunstância esta que enseja o ICMS que está sendo exigido com respaldo no art. 61, I, alínea "m" do RICMS/02;

- nas situações fáticas que ensejaram a lavratura do Auto de Infração existe um mecanismo legal, no que tange à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, de proteção às unidades federadas contra a indevida distribuição da receita do ICMS;

- cita e transcreve o art. 6º da Lei n.º 6.763/75 para concluir que a lei ordinária estadual está em perfeita consonância com as previsões da legislação hierarquicamente superior;

- cita e transcreve os arts. 11 e 12 da Lei Complementar n.º 87/96;

- relativamente à alegação da Autuada de que elegeu seu estabelecimento do Estado do Espírito Santo como distribuidor dos equipamentos da CASE por questões de logística, e que a centralização das atividades de vendas de tal produto no Estado do Espírito Santo foi um planejamento que não visou o prejuízo do ICMS ao Estado de Minas Gerais, pois somente o gasto com frete para tais movimentos físicos não compensaria qualquer economia tributária, não procede, na verdade, o que pretendia a Autuada nesta "triangulação" de vendas era simplesmente a economia do ICMS com base na redução da base de cálculo prevista na legislação do Estado do Espírito Santo;

- cita exemplo para ilustrar empiricamente esta "triangulação" de vendas;

- a análise de toda a documentação apresentada pelos contribuintes intimados, juntamente com a documentação apresentada pela Autuada, confirma o *modus operandi* adotado, assim, a alegação de desobediência ao art. 83 do RPTA, tem apenas a finalidade de tumultuar o processo e impedir o seu prosseguimento;

- o princípio da não cumulatividade garante ao contribuinte que promova operações (ou prestações) tributadas pelo ICMS, que transfira ao adquirente o ônus do imposto que adiantará ao Estado e, ao mesmo tempo, permite o abatimento sob a forma de crédito do imposto que tenha suportado nas operações anteriores;

- se a presunção estabelecida de que a saída das mercadorias deu-se através do estabelecimento mineiro, certamente há de se considerar que ocorreram entradas das mercadorias no estabelecimento da Autuada, originárias do Espírito Santo, devendo ser observada a regra contida no § 4º do art. 13 da Lei Complementar n.º 87/96;

- conceder, no presente caso, créditos de ICMS destacados nas notas fiscais de remessa do estabelecimento da Autuada no Espírito Santo para os clientes mineiros seria agir com insegurança e em afronta ao princípio da não-cumulatividade;

- no que tange à multa isolada, percebe-se total correspondência entre a ocorrência fática e a tipificação tributária prevista pelo dispositivo que respalda a sua cobrança, considerando-se, para tanto, o inciso III do art. 12 do Anexo V do RICMS;

- a tipificação tributária do inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, para a ocorrência fática em questão, estabelece saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal;

- considerando-se que o estabelecimento mineiro, Autuado, foi o que promoveu a negociação mercantil de venda da mercadoria, percebe-se claramente o descumprimento de obrigação acessória, ao não emitir o documento fiscal;

- com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o crédito tributário originalmente formalizado, para os fatos ocorridos antes de novembro de 2004, não há qualquer questionamento a ser feito, no que tange ao aspecto decadencial.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG exara Despacho Interlocutório (fl. 514), para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contados do recebimento da intimação demonstre o valor das entradas mais recentes, no estabelecimento remetente das mercadorias objeto da autuação, à época das saídas das mercadorias, conforme art. 13, § 8º, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, anexando os documentos comprobatórios.

Às fls. 517/581, a Impugnante comparece aos autos apresentando quadro para cumprimento *de despacho interlocutório e anexando documentos*.

O *Fisco se manifesta* às fls. 583/585 apresentando os seguintes apontamentos:

- nos documentos de fls. 517/521, a Autuada detalha em quadros as informações solicitadas por meio do despacho decisório;

- no documento de fls. 517/519, a Autuada relacionou num quadro as notas fiscais de saída da filial do Espírito Santo com destino a Minas Gerais, ou seja, as notas fiscais autuadas relacionadas às fls. 41/43, com as correspondentes notas fiscais de entrada eleitas como as mais recentes no estabelecimento do Espírito Santo, bem como as datas de entrada das notas fiscais eleitas como as mais recentes no estabelecimento do Espírito Santo e as descrições e séries das respectivas mercadorias;

- nos documentos de fls. 523/550, a Autuada juntou as cópias das primeiras vias das notas fiscais de entrada eleitas como as mais recentes;

- nos documentos de fls. 552/581, a Autuada juntou as cópias do livro Registro de Entrada onde foram escrituradas as notas fiscais de entrada eleitas como as mais recentes no estabelecimento do Espírito Santo;

- analisando o quadro de fls. 517/519, juntamente com as notas fiscais autuadas e com as correspondentes notas fiscais de entrada eleitas como as mais recentes no estabelecimento do Espírito Santo, constata-se que a Autuada no tocante à descrição das mercadorias elegeu corretamente a correspondência da maioria das notas fiscais, com exceção da Nota Fiscal de entrada nº 167143 (fl. 528), na qual consta a mercadoria "Trator Industrial, Pá Carregadeira Modelo 521D" e na nota fiscal de saída autuada de nº 25646 (fl. 175), consta a mercadoria "Trator Ind. Pá Carregadeira Mod W20E" e os valores das mercadorias constantes

das notas fiscais de entrada mais recentes são compatíveis com os valores das mercadorias autuadas;

- comparando as datas das notas fiscais de entrada juntadas (fls. 523/550), com as datas das notas fiscais autuadas, constata-se que as mesmas são recentes;

- as notas fiscais de entrada eleitas como as mais recentes, foram emitidas pela CNH Latin América Ltda, CNPJ nº 60.850.617/0001-28, estabelecida na Ave General David Sarnoff, 2237 no bairro Cidade Industrial no município de Contagem/Minas Gerais e Nacco Materials Handling Group Brasil Ltda., CNPJ nº 57.014.896/0001-85, estabelecida na Av. Nações Unidas, 22.777 em São Paulo;

- no quadro de fls. 517/519, está incorreto o número da última nota fiscal de saída interestadual relacionada. O número correto é 15112 e não 15110;

- as notas fiscais de entrada eleitas como as mais recentes no estabelecimento do Espírito Santo foram devidamente escrituradas, entretanto, não constam as páginas do livro Registro de Entrada, referentes às Notas Fiscais 155336 e 176211 (fls. 524 e 530);

- a Autuada não juntou as cópias das primeiras vias das notas fiscais de entrada eleitas como as mais recentes no estabelecimento do Espírito Santo de números 172705 e 174054, relacionadas no quadro de fl. 518.

A Assessoria do CC/MG em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 587/605, opina em preliminar, pelo afastamento da nulidade e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para que sejam concedidos os créditos de ICMS relativos às entradas mais recentes, no estabelecimento remetente das mercadorias objeto da autuação, à época de suas saídas, nos termos do quadro de fls. 519/520, exceto para a Nota Fiscal nº 25646, para a qual deverá ser adotado como crédito de ICMS o valor indicado na Nota Fiscal nº 165648.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II e § 2º, em face da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais e sem o recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, no período de fevereiro de 2004 a novembro de 2005.

Segundo a Fiscalização, a Impugnante teria promovido vendas diretas a consumidores finais mineiros, sendo as mercadorias remetidas diretamente aos compradores por estabelecimento de mesma titularidade, situado no Estado do Espírito Santo.

A Fiscalização chegou a tal imputação fiscal mediante conferência de livros e documentos fiscais, bem como através da conferência de arquivos eletrônicos e documentos fiscais da filial da empresa situada no Estado do Espírito Santo e propostas técnicas e comerciais emitidas pela Impugnante e, ainda, outros documentos arrolados no Anexo 2 (fls. 45/244).

Cabe ressaltar a concordância da Câmara com muitos dos fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG para sustentar sua conclusão e, por esta razão, passarão a compor a presente decisão, salvo alterações pertinentes.

Da Preliminar

Preliminarmente sustenta a Impugnante a nulidade do lançamento por inépcia da autuação, uma vez que o Fisco não teria motivado a origem das mercadorias no Estado de Minas Gerais e pela inexistência de fato gerador ocorrido no território mineiro, uma vez que aqui não se realizou nenhuma saída de mercadoria e o mero contato comercial não tem o condão de acionar o fato gerador do ICMS.

Sustentam ainda os patronos da Impugnante a inexistência, na sua conduta, de simulação. Todavia, pretende que, caso o entendimento seja diverso, seja considerado nulo o Auto de Infração, por ofensa ao art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Quanto à nulidade arguida, tem-se que a mesma não deve prevalecer, já que o Fisco não imputa a existência de simulação. Resta claro que a exigência dos autos é relativa a saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Ademais, o lançamento encontra-se fartamente fundamentado não havendo qualquer ponto que conduza a conclusão de cerceamento ao amplo direito de defesa da ora Impugnante.

Neste ponto deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

“SEÇÃO III

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;
VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;
VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;
IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.”

Por estes fatos e fundamentos, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

Da análise do Auto de Infração em apreciação em face das normas acima transcritas, verifica-se cabalmente que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira.

Cumprido destacar que a ocorrência do fato gerador é matéria que será mais abordada junto ao mérito da presente decisão.

Pelo exposto, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Antes mesmo de se verificar a imputação fiscal propriamente dita, cumpre ressaltar que a Impugnante alega ter se operado a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de fevereiro, abril, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2004, nos termos do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

“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.”

Entretanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período. 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.

Entretanto, em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Portanto, à luz do retro transcrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

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

Frise-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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, a Dra. 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.)

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2010.

Tendo sido a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 15 de dezembro de 2009 (fl. 04), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente aos meses de fevereiro, abril, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2004, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

O art. 146, inciso III da Constituição Federal de 1988 concede à lei complementar a competência para a definição dos fatos geradores relativos aos impostos nela discriminados.

Portanto, não se pode concordar com o argumento posto pela Fiscalização, quando afirma que a lei ordinária estadual *"definiu um novo fato gerador do imposto"*, pois isto ela jamais poderia fazer e, se o fizesse, não estaria correto.

O que pertine à legislação estadual é instituir o imposto no âmbito de sua esfera de competência tributária, mas, ainda assim, limitada às balizas da norma contida na lei complementar, conforme determinado pela Carta Maior.

Portanto, quando a Lei Estadual nº 6.763/75 considera *"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"*, ela somente pode estar interpretando tal fato como sendo uma verdadeira saída efetuada pelo estabelecimento mineiro, hipótese já inscrita no rol da Lei Complementar n.º 87/96.

De fato, a mera estocagem e subsequente saída física da mercadoria de um estabelecimento não significa que aquele estabelecimento esteja efetuando a venda e, assim, realizando o fato jurígeno. Novamente citando a renomada Professora Misabel Derzi lembra-se que ela já alertou para o pensamento de Baleeiro: *"São clássicas as ponderações de Aliomar Baleeiro ao refutar a opinião de que a mera saída física de mercadorias pudesse configurar hipótese de incidência do ICM."*

E continua: *"A operação que dá ensejo à circulação é, no dizer de Aliomar Baleeiro, todo negócio jurídico que transfere a mercadoria desde o produtor até o*

consumidor final', ou, segundo Alcides Jorge Costa, 'qualquer negócio jurídico ou ato jurídico material, que seja relativo à circulação de mercadorias.' (in Direito Tributário Brasileiro, 11ª edição).

Portanto, a discussão dos autos é fática e se exaure na confirmação de qual estabelecimento efetivou as vendas sob exame.

Conforme informado pelo Fisco, a Impugnante é representante da CNH Latin América Ltda, sendo distribuidora exclusiva para o Estado de Minas Gerais, dos equipamentos fabricados por ela da marca CASE, tais como, Retroescavadeira e Pá Carregadeira. As marcas representadas pela Impugnante constam na sua página na Internet, no sítio www.brasifmaquinas.com.br. conteúdo reproduzido às fls. 246/248, onde se constata que o endereço da Brasif Máquinas é o da Impugnante, de Belo Horizonte e não do seu estabelecimento no Espírito Santo.

Com o objetivo de buscar constituir a prova de que as vendas dos equipamentos saídos do estabelecimento da Impugnante localizado no Espírito Santo foram realizadas de fato pelo seu estabelecimento de Minas Gerais, foram intimados os destinatários mineiros a apresentar as 1ªs vias das notas fiscais, os comprovantes de pagamentos, os contratos de compra, as ordens de compra e os orçamentos referentes às operações mencionadas. No Anexo 2 (fls. 45/244), são apresentados os documentos que os agentes consideraram relevantes para a prova de sua acusação.

O relatório anexo ao Auto de Infração, às fls. 08/37, relaciona as provas colacionadas para cada operação, ou seja, atinentes a cada nota fiscal emitida pelo estabelecimento da empresa localizado no Município de Serra, no Espírito Santo.

As propostas técnicas e comerciais emitidas pela fabricante CASE, apresentadas pelos contribuintes intimados, são endereçadas à Brasif S/A Exportação Importação de Belo Horizonte e identificam a mesma como distribuidor dos equipamentos. Além disso, as características dos equipamentos constantes nas referidas propostas técnicas e comerciais emitidas pela fabricante CASE são as mesmas relacionadas nas notas fiscais emitidas pela empresa Brasif S/A Exportação Importação do Espírito Santo.

As propostas comerciais apresentadas pelos contribuintes intimados identificam a Brasif S/A Exportação Importação, de Belo Horizonte, no rodapé de cada página, contendo os seus dados como nome, endereço e telefones como exemplifica o documento de fl. 213.

Não suficiente, há identificação da localidade de Belo Horizonte e dos funcionários emitentes das propostas comerciais, Fernando Vasconcelos - Gerente da Filial Minas Gerais (exemplo à fl. 214), constante na Procuração, apresentada no Anexo 3 (fls. 299/300). Mais uma vez, as características dos equipamentos constantes nas referidas propostas comerciais emitidas pela Brasif S/A Exportação Importação de Belo Horizonte são as mesmas relacionadas nas notas fiscais emitidas pela empresa Brasif S/A Exportação Importação do Espírito Santo.

Da análise de toda a documentação apresentada pelos contribuintes intimados, foram identificados diversos documentos, tais como, cartas de

correção, pedidos de compra, contratos, correspondências e recibos de pagamento que tornam indubitosa a conclusão de que a Brasif S/A Exportação Importação de Belo Horizonte foi o estabelecimento que promoveu de fato, as operações de venda dos equipamentos.

Em sua defesa, a Impugnante confirma que as mercadorias foram efetivamente vendidas pela CASE a seu estabelecimento no Espírito Santo, remetidas fisicamente para seu estabelecimento no Espírito Santo, especializado "*na função de estoque e depósito de seu ativo*" (fl. 263), negociadas pelo estabelecimento da Impugnante em Belo Horizonte, especializado "*nas funções de contato comercial com clientes*" (fl. 263), e de lá remetidas para os clientes mineiros.

A Impugnante sustenta, ainda, que não ocorre fato gerador do imposto com o contato comercial e sim com a saída da mercadoria, e como a mesma saiu do seu estabelecimento no Espírito Santo, entende que lá é que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária.

Não obstante, destaca-se que nessas situações fáticas, que ensejaram a lavratura do Auto de Infração em comento, existe um mecanismo legal, no que tange 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, necessária se faz uma análise mais detida da legislação pertinente.

Primeiramente, verifica-se que o art. 6º, inciso VI da Lei n.º 6.763/75 define a ocorrência do fato gerador, como se segue:

“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;

§ 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.

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

f - 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.

Percebe-se que esta lei ordinária estadual está em perfeita consonância com as previsões da legislação hierarquicamente superior.

A Lei Complementar n.º 87/96 prevê a responsabilidade do estabelecimento transmitente 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, a saber:

“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 transmitente;”

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

Relativamente à alegação da Defendente de que elegeu seu estabelecimento do Estado do Espírito Santo como distribuidor dos equipamentos da CASE por questões de logística, apenas incumbe frisar que o Estado (ente) em nada obsta a livre iniciativa, sendo mesmo lícito ao empresário definir suas condutas. Esta realidade em nada interfere no caso em tela. Contudo, as convenções particulares, apesar de plenamente admitidas, não interferem na caracterização do fato gerador do imposto que, no caso em tela, ocorreu dentro dos limites de Minas Gerais e, assim, a este deve ser oferecida a tributação.

Deve ser trazido à lume, contudo, que o entendimento aqui esposado não encontrou guarida em algumas decisões já proferidas pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (além das decisões do STJ trazidas pela Impugnante - fls. 259 e segs), apesar de serem encontradas também aquelas que refletem o pensamento do Fisco.

Apesar dos casos serem análogos, não idênticos, merecem ser destacados os fundamentos dos votos dos relatores (pelo grifo e sublinhado), seguidos à unanimidade, nos seguintes excertos:

NÚMERO DO PROCESSO: 1.0024.03.887702-3/001 (1)

RELATOR: AUDEBERT DELAGE

DATA DO JULGAMENTO: 29/04/2004

DATA DA PUBLICAÇÃO: 08/06/2004

EMENTA: EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - VENDA DE MERCADORIAS A CONSUMIDOR FINAL INTERMEDIADA POR FILIAL NUM ESTADO DA FEDERAÇÃO, COM FATURA E SAÍDA DAS

MERCADORIAS EM OUTRO ONDE SE ENCONTRA A MATRIZ - IMPOSTO DEVIDO À UNIDADE DA FEDERAÇÃO NA QUAL SE DEU O FATURAMENTO.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.03.887702-3/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE APELANTE(S): COBRA COMPUTADORES SISTEMAS BRAS. S/A - APELADO(S): ESTADO MINAS GERAIS - RELA TOR: EXMO. SR. DES. AUDEBERT DELAGE ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A QUARTA CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, INCORPORANDO NESTE O RELATÓRIO DE FLS., NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, À UNANIMIDADE DE VOTOS, EM DAR PROVIMENTO.

BELO HORIZONTE, 29 DE ABRIL DE 2004.

DES. AUDEBERT DELAGE - RELATOR NOTAS TAQUIGRÁFICAS

O SR. DES. AUDEBERT DELAGE:

VOTO.

MERECE GUARIDA A PRETENSÃO DA APELANTE.

TEM FUNDAMENTO A PRESENTE EXECUÇÃO NO QUE DISPÕE, EM CONSONÂNCIA COM O ART. 33, § 1º DA LEI 6.763/75, MODIFICADO PELA LEI 7.164177, O ART. 3º, VI DO RICM DE MINAS GERAIS:

"ART. 3º - PARA EFEITOS DESSE REGULAMENTO CONSIDERA-SE:

VI - SAÍDA DO ESTABELECIMENTO SITUADO EM TERRITÓRIO MINEIRO, A MERCADORIA POR ELE VENDIDA A CONSUMIDOR FINAL E REMETIDA DIRETAMENTE PARA O COMPRADOR POR ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE LOCALIZADO FORA DO ESTADO;"

DEVE-SE TER EM VISTA O POSICIONAMENTO SEDIMENTADO DO STJ DE QUE, **MESMO EM CASOS DE VENDA ATRAVÉS DE FILIAL COM A ENTREGA DA MERCADORIA PELA MATRIZ DOMICILIADA EM OUTRO ESTADO. O IMPOSTO É DEVIDO AO ESTADO NO QUAL OCORRE A**

SALDA DA MERCADORIA. ONDE FORAM LAVRADAS AS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS.

TRANSCREVO A SEGUINTE EMENTA CONSTANTE DO RESP. 34.137-5, QUE ELUCIDA A POSICIONAMENTO DAQUELA EGRÉGIA CORTE:

"TRIBUTÁRIO ICM MERCADORIAS VENDIDAS A CONSUMIDORES SITUADOS NUM ESTADO, MAS ORIUNDAS DE OUTRO, ONDE FATURADAS. BIS IN IDEM."

"SE EM MINAS GERAIS OCORRE SOMENTE A DEMONSTRAÇÃO DAS QUALIDADES DO PRODUTO, I.,AVRANDO-SE O RESPECTIVO PEDIDO, MAS O FATURAMENTO OCORRE EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, DE ONDE SAI A MERCADORIA PARA A ENTREGA A CONSUMIDOR FINAL, A INCIDÊNCIA DO ICM OCORRE NO ESTADO ONDE SE DEU A SAÍDA, MESMO PORQUE, É CEDIÇO, O FATO GERADOR DO TRIBUTO É A SAÍDA DA MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO, PENA DE REDUNDAR-SE EM DUPLICIDADE DE PAGAMENTO.

RECURSO NÃO CONHECIDO."

INCONTROVERSO NOS PRESENTES AUTOS QUE AS NOTAS FISCAIS FORAM LAVRADAS PELA MATRIZ NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, ASSIM, **CONCLUI-SE QUE O NEGÓCIO JURÍDICO DA VENDA DA MERCADORIA, NASCEDOURO DO FATO GERADOR, SE EXPRESSA NA NOTA FISCAL, NA QUAL SÃO IDENTIFICADOS O VENDEDOR, O COMPRADOR, A MERCADORIA, O VALOR, AS ALÍQUOTAS, ETC. SALVAGUARDANDO O CONTRIBUINTE, SOB PENA DE CONFIGURAÇÃO DO BIS IN IDEM, DE SER NOVAMENTE TRIBUTADO NO ESTADO-MEMBRO, ONDE SE ENCONTRA O ADQUIRENTE, COM O QUAL FOI DIRETAMENTE REALIZADA A COMPRA-E-VENDA POR INTERMÉDIO DA FILIAL.**

SALIENTO QUE TAL ENTENDIMENTO, DE QUE O ICM TEM COMO LOCAL DE INCIDÊNCIA O ESTADO-MEMBRO ONDE FOI EMITIDA A NOTA FISCAL, COMO EXPRESSÃO DE TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE E DE ONDE SAIU A

MERCADORIA DIRETAMENTE PARA O CONSUMIDOR, ENCONTRA-SE SEDIMENTADO PERANTE O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, VEJAMOS:

TRIBUTÁRIO - ICMS - VENDA DE MERCADORIA A CONSUMIDOR FINAL REALIZADA POR FILIAL - SAÍDA DO PRODUTO DO ESTABELECIMENTO MATRIZ, EM OUTRO ESTADO - INCIDÊNCIA - FATO GERADOR ÚNICO PRECEDENTES - A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE ASSENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE INCIDE O ICMS PELA ALÍQUOTA INTERNA, NO ESTADO EM QUE OCORRE A SAÍDA DA MERCADORIA PARA O CONSUMIDOR FINAL, MESMO QUE O NEGÓCIO TENHA SE REALIZADO POR MEIO DE FILIAL INSTALADA EM OUTRO ESTADO--MEMBRO.

- RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.

ANTE TAIS ARGUMENTOS, DOU PROVIMENTO AO APELO PARA REFORMAR A SENTENÇA E JULGAR PROCEDENTES OS PRESENTES EMBARGOS, EXTINGUINDO A RESPECTIVA EXECUÇÃO.

NÚMERO DO PROCESSO: 1.0000.00.200278-0/000(1)

RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI

DATA DO JULGAMENTO: 20/12/2001

DATA DA PUBLICAÇÃO: 19/02/2002

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PROVA PERICIAL NO SENTIDO DE COMPROVAÇÃO DE, RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO E DE AUSÊNCIA DE COMERCIALIZAÇÃO DAS MERCADORIAS NO ESTADO DE MINAS GERAIS. ACOLHIMENTO DOS EMBARGOS. RECURSO QUE BUSCA A IMPROCEDÊNCIA DESTES. REEXAME NECESSÁRIO. 1. COMPROVADA, ATRAVÉS DO LAUDO PERICIAL, A INEXISTÊNCIA DE SUPOSTO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, DEVEM OS EMBARGOS SEREM ACOLHIDOS, MORMENTE QUANDO SE VERIFICA A INEXISTÊNCIA DE OCORRÊNCIA DE OPERAÇÕES NO ESTADO DE MINAS GERAIS. 3. EM REEXAME NECESSÁRIO, CONFIRMAR A DECISÃO, PREJUDICADO O RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.00.200278-0/000 -
COMARCA DE BELO HORIZONTE -
APELANTE(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO
MINAS GERAIS - APELADO(S):
PRODUTOS ROCHE QUÍMICOS E
FARMACÊUTICOS S/A RELATOR: EXMO. SR.
DES. CÉLIO CÉSAR PADUANI

ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A QUARTA
CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO
ESTADO DE MINAS GERAIS, INCORPORANDO
NESTE O RELATÓRIO DE FLS., NA
CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS
E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, À
UNANIMIDADE DE VOTOS, EM CONFIRMAR A
SENTENÇA NO REEXAME NECESSÁRIO,
PREJUDICADO O RECURSO VOLUNTÁRIO.

O SR. DES. CÉLIO CÉSAR PADUANI:

VOTO

DECIDO.

APÓS LAUDO PERICIAL APRESENTADO
HOVE POR BEM O MM. JUIZ EM JULGAR
EXTINTO O PROCESSO, AO ENTENDIMENTO
DE INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO,
AO ENTENDIMENTO DE QUE RESTOU"
EVIOENCIADO QUE A REPRESENTAÇÃO DA
EMBARGANTE NO ESTADO DE MINAS GERAIS
NÃO PROCEDIA A QUALQUER OPERAÇÃO
RELATIVA À OPERAÇÃO DAS MERCADORIAS,
LIMITANDO-SE A RECEBER PEDIDOS DE
CLIENTES E ENCAMINHÁ-LOS À CIDADE DO
RIO DE JANEIRO, QUE PROCEDIA A SEU
ATENDIMENTO E REMESSA DE MERCADORIA.
A EMBARGADA/APELANTE INSURGE-SE,
JUSTAMENTE, CONTRA ESTE ENTENDIMENTO,
VEZ QUE, A TEOR DO QUE DISPÕEM OS
ARTIGOS 33, § 1.º, ITEM 2, DA LEI Nº 6.763175;
NO ARTIGO 63, § 1.º, ITEM 7 DO DECRETO N.º
18.895177; NOS ARTIGOS 2.º, INCISO VI, E 83, §
1.º, ITEM 7 DO DECRETO Nº 22.636/82 E DO
DECRETO N.º 24.224/84, CONSIDERA COMO
TENDO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO
SITUADO EM TERRITÓRIO MINEIRO A
MERCADORIA VENDIDA A CONSUMIDOR FINAL
E REMETIDA DIRETAMENTE PARA O

COMPRADOR POR ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, SITUADO FORA DO ESTADO. TENHO QUE A DECISÃO NO TOCANTE À INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO ESTÁ A MERECER REFORMA.

PELO LAUDO PERICIAL ACOSTADO ÀS FLS. 57/258-TJ E TAMBÉM PELA ANÁLISE DOS DOCUMENTOS JUNTADOS AOS AUTOS, VERIFICA-SE, SEM SOMBRA DE DÚVIDA, QUE A APELADA PROCEDEU AO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO E **O QUE É MAIS IMPORTANTE É QUE SUA FILIAL NA CIDADE DE BELO HORIZONTE LIMITAVA-SE SIMPLEMENTE A RECEBER PEDIDOS E ENCAMINHÁ-LOS ÀQUELE ESTADO.**

DEPREENDE-SE DA LEITURA DA RESPOSTA AO QUESITO DE N.º 03 QUE "OS REGISTROS, A ESCRITURAÇÃO, A CONTABILIZAÇÃO E DOCUMENTAÇÃO EM GERAL DO **ESCRITÓRIO ADMINISTRATIVO EM BELO HORIZONTE DA EMBARGANTE, TEM POR FINALIDADE MANTER UM CORPO COLABORADORES, INCLUSIVE VENDEDORES, PARA RECOLETAR OS PEDIDOS FEITOS PELOS CLIENTES E ENVIÁ-LOS À MATRIZ DO RIO DE JANEIRO DE ONDE SÃO DESPACHADOS COM AS RESPECTIVAS MERCADORIAS. As VENDAS COM SAÍDAS DAS RESPECTIVAS MERCADORIAS SÃO EFETUADAS DIRETAMENTE AO CONSUMIDOR FINAL OU AO CLIENTE QUE VÁ COMERCIALIZAR OS MESMOS PRODUTOS**".

E ACRESCENTA EM RESPOSTA AO QUESITO N.º 06:

"DE ACORDO COM A ESCRITURAÇÃO, A CONTABILIZAÇÃO E A DOCUMENTAÇÃO EM GERAL, AS MERCADORIAS OBJETO DAS VENDAS DOS ANOS DE 1980 A 1985, TODAS ELAS SAÍRAM DA MATRIZ DA EMBARGANTE LOCALIZADA EM JACAREPAGUÁ, CIDADE DO RIO DE JANEIRO, ESTADO DO RIO DE JANEIRO."

DESTA FORMA, AO CONTRÁRIO DO AFIRMADO PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, TODAS AS OPERAÇÕES FORAM REALIZADAS EM OUTRO ESTADO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM INFRINGÊNCIA AO DISPOSTO NA LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

NÚMERO DO PROCESSO: 1.0024.01.588865-4/001 (1)

RELATOR: LUCAS SÁVIO DE VASCONCELLOS GOMES

DATA DO JULGAMENTO: 05/02/2004

EMENTA: TRIBUTÁRIO - ICMS - OPERAÇÃO ENTRE VENDEDOR E COMPRADOR COM SEDES EM ESTADOS DIVERSOS -

FATO GERADOR - COMPETÊNCIA FISCAL -

RESULTANDO QUE A OPERAÇÃO JURÍDICA ATINENTE À CIRCULAÇÃO DE

MERCADORIA, FATO GERADOR DO TRIBUTADO DENOMINADO ICMS, SE DEU,

EFETIVAMENTE, ENTRE A EMPRESA SEDIADA EM SANTO ANDRÉ/SP E O

CONSUMIDOR FINAL, SEDIADO EM MINAS GERAIS, ILEGAL SE REVELA A EXIGÊNCIA

DO TRIBUTADO PELO FISCO MINEIRO, EIS QUE COMPETENTE, A TANTO,

AQUELOUTRO. No REEXAME NECESSÁRIO, CONFIRMA-SE A SENTENÇA,

PREJUDICADO O RECURSO VOLUNTÁRIO.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.01.588865-4/001 EM CONEXÃO COM AS APELAÇÕES CÍVEIS

DE Nº 1.0024.96.022416-0/001, 1.0024.91.787833-2/001, 1.0024.90.715634-

3/001 COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): REMETENTE - JD DA 4ª

VARA DE FEITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DA COMARCA DE BELO HORIZONTE,

FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - APELADO(S): BRASIT S/A -

RELATOR: EXMO. SR. DES. LUCAS SÁVIO V. GOMES

ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A TERCEIRA CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL

DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, INCORPORANDO NESTE O

RELATÓRIO DE FLS., NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, À UNANIMIDADE DE VOTOS, EM CONFIRMAR A SENTENÇA, NO REEXAME NECESSÁRIO, PREJUDICADO O RECURSO VOLUNTÁRIO.

O SR. DES. LUCAS SÁ VIO V. GOMES:

VOTO

DO EXAME DA QUESTÃO POSTA NO PROCESSADO, EXSURGE SER IRREPROCHÁVEL A DECISÃO OBJURGADA. INSTA OBSERVAR, DE PRONTO, QUE **A PROVA DOCUMENTAL É TRANQUILA EM APONTAR QUE A OPERAÇÃO JURÍDICA DE COMPRA E VENDA DE MERCADORIA, DA QUAL DECORREU O AUTO DE INFRAÇÃO DE FLS, SE DEU EFETIVAMENTE ENTRE A EMPRESA MATRIZ DA APELADA BRASILIT S/A. SEDIADA EM SANTO ANDRÉ/SP, E A COPASA E A FUNDAÇÃO SERVIÇO DE SAÚDE PÚBLICA, EM CONTAGEM/MG.**

ISTO É O QUE SE VÊ DOS DOCUMENTOS FISCAIS CONSTANTES DOS AUTOS APENSOS DA AÇÃO ORDINÁRIA DE Nº 1.0024.91.787833:21001, JUNTADOS ALI, ÀS FLS. 88/89-TJ, QUE REFLETE A COMPRA E VENDA DA FORMA SUPRA-SALIENTADA, RESULTANDO ACRESCENTAR QUE TODA A MERCADORIA FOI DIRETAMENTE REMETIDA DO ESTADO VIZINHO PARA O CONSUMIDOR FINAL LOCALIZADO NESTE ESTADO.

DE TANTO SE INFERE, POIS, QUE UMA ÚNICA OPERAÇÃO OCORREU, PORQUANTO O FATO GERADOR DO TRIBUTOS SE CARACTERIZOU PELA SAÍDA JURÍDICA DA MERCADORIA DO LA ESTABELECIMENTO COMERCIAL DA AUTORA, SITUADO NA CIDADE -, DE SANTO ANDRÉ/SP (LOCAL ONDE OBRIGATORIAMENTE O TRIBUTOS HAVIA MESMO DE SER RECOLHIDO), PARA A COPASA E A FUNDAÇÃO SERVIÇO DE SAÚDE PÚBLICA, EM CONTAGEM, DECORRENDO, ASSIM, O PREVISTO NO ARTIGO 1º, INCISO I, DO DECRETO-LEI

406/68 E NÃO O CONTIDO NO ARTIGO 2, VI,
DO DECRETO 24.224/84.

Noutro giro, há que verificar também que o Tribunal já se posicionou no mesmo sentido do posicionamento externado pelo Fisco na formalização do presente lançamento. Veja-se:

NÚMERO DO PROCESSO: 1.0000.00.163266-
0/000(1)

RELATOR: BADY CURTI

RELATOR DO ACÓRDÃO: BADY CURTI DATA
DO JULGAMENTO: 23/03/2000

EMENTA: PARA EFEITO DE INCIDÊNCIA DO
ICM CONSIDERA-SE OPERAÇÃO
INTERESTADUAL AQUELA EM QUE PELO
MENOS UM DOS ASPECTOS DA HIPÓTESE
DE INCIDÊNCIA SE REALIZA EM UNIDADE
DA FEDERAÇÃO DIVERSA DAQUELA EM
QUE SE REALIZARAM AS DEMAIS. UMA VEZ
CARACTERIZADA ESTA, TEM O FISCO
MINEIRO O PODER-DEVER DE EXIGIR O
RECOLHIMENTO DO PERCENTUAL
INCIDENTE NA OPERAÇÃO DEVIDO A
MINAS GERAIS (5%), NÃO SE
VISLUMBRANDO ILEGALIDADE NA
AUTUAÇÃO LEVADA A EFEITO.

APELAÇÃO CÍVEL NII 000.163.266-0/00 -
COMARCA DE CONTAGEM - APELANTE(S):
TUBOS CONEXÕES TIGRE LTDA -
APELADO(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO
MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES.
BADY CURTI

ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A
QUARTA CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE
JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS,
INCORPORANDO NESTE O RELATÓRIO DE
FLS., NA CONFORMIDADE DA ATA DOS
JULGAMENTOS E DAS NOTAS
TAQUIGRÁFICAS, À UNANIMIDADE DE
VOTOS, EM NEGAR PROVIMENTO.

O SR. DES. BADY CURTI:

VOTO

CONHEÇO DO RECURSO, EIS QUE
PRESENTES SEUS PRESSUPOSTOS DE
ADMISSIBILIDADE.

DA ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO
CONTIDA NOS AUTOS, NOTADAMENTE A

DECLARAÇÃO FIRMADA PELA PRÓPRIA COPASA/MG (FLS. 135) E A ORDEM DE FORNECIMENTO DE MERCADORIA N. 87044702 (FLS. 142), QUE DEU ORIGEM ÀS NOTAS FISCAIS N. 345107 E 345108 (FLS. 139), NÃO HÁ COMO PROSPERAR A PRETENSÃO DA RECORRENTE, CONSIDERANDO QUE O CONTEÚDO DE TAIS DOCUMENTOS ENSEJA O CONVENCIMENTO DE QUE HOUVE PARTICIPAÇÃO EFETIVA DA FILIAL MINEIRA NAS VENDAS REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO DE JOINVILLE/SC A CONSUMIDOR FINAL NESTE ESTADO, A COPASA/MG.

NESSE PASSO, **VERIFICA-SE QUE A SIMPLES SAÍDA DA MERCADORIA DA SEDE DA EMPRESA SITUADA NO ESTADO DE SANTA CATARINA NÃO PODE. POR SI SÓ. SER CONSIDERADA FATO GERADOR DO IMPOSTO EM TELA. COMO PRETENDE A RECORRENTE. PORQUE. CONFORME SE RETIRA DOS AUTOS. A CELEBRAÇÃO DA COMPRA E VENDA TEVE PARTICIPAÇÃO EFETIVA DA FILIAL MINEIRA. RAZÃO PELA QUAL TRATA-SE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL.**

ESCREVEU O EMINENTE DESEMBARGADOR LÚCIO URBANO, NO JULGAMENTO DE QUESTÃO SIMILAR, QUE: "CARACTERIZADA, SEM DÚVIDA, OPERAÇÃO INTERESTADUAL, POSTO QUE ASPECTOS DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA SE REALIZAM EM UNIDADE DA FEDERAÇÃO DIVERSA DAQUELA EM QUE SE REALIZAM OS DEMAIS. OS ELEMENTOS PRÉ-JURÍDICOS, COMPLEXOS E MÚLTIPLOS OCORREM EM MINAS E TAMBÉM EM SÃO PAULO" (APELAÇÃO CÍVEL N. 81.354-1).

POR SUA VEZ, AO DECIDIR HIPÓTESE ASSEMELHADA À DOS AUTOS, ASSIM ME POSICIONEI:

"NA JURISPRUDÊNCIA MINEIRA PUBLICADA NO DJ/MG DE 20.11.89, LÊ-SE A SEGUINTE EMENTA, VERBIS:

"PARA EFEITO DE INCIDÊNCIA DO ICM CONSIDERA-SE OPERAÇÃO INTERESTADUAL AQUELA EM QUE PELO MENOS UM DOS ASPECTOS DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA SE REALIZA NA UNIDADE DE FEDERAÇÃO DIVERSA DAQUELA EM QUE SE REALIZARAM AS DEMAIS."

ORA, SENDO, COMO DE FATO O É. OPERAÇÃO INTERESTADUAL A DE QUE CUIDAM ESTES AUTOS. TEM O FISCO MINEIRO O DIREITO-DEVER DE EXIGIR O RECOLHIMENTO DO PERCENTUAL INCIDENTE NA OPERAÇÃO DEVIDO A MINAS GERAIS (5%). NÃO SE VISLUMBRANDO ONDE POSSA ESTAR A ILEGALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. SUFICIENTE E NECESSÁRIO À SUA VÁLIDA ANULAÇÃO. " (APELAÇÃO CÍVELN.90.414-5)

A EXIGÊNCIA FISCAL DA FAZENDA PÚBLICA ENCONTRA RESPALDO NAS NORMAS CONTIDAS NO DECRETO 24.224/84, ESPECIFICAMENTE NOS ARTIGOS 2º, VI, E 83, § 1º, ITEM 7, QUE, AO CONTRÁRIO DO QUE ENTENDE A RECORRENTE, ENCONTRAM-SE EM PLENA SINTONIA COM O ORDENAMENTO JURÍDICO-CONSTITUCIONAL VIGENTE ÀQUELA ÉPOCA:

"ART. 2º - PARA OS EFEITOS DESTE REGULAMENTO, CONSIDERA-SE COMO TENDO:

VI- SAÍDO DO ESTABELECIMENTO SITUADO EM TERRITÓRIO MINEIRO A MERCADORIA VENDIDA A CONSUMIDOR FINAL E REMETIDA DIRETAMENTE PARA O COMPRADOR POR ESTABELECIMENTO DO MESMO ,TITULAR, SITUADO FORA DO ESTADO".

"ART. 83 - O IMPOSTO SERÁ PAGO NO LOCAL DA OPERAÇÃO ... :

§ 1º - CONSIDERA-SE LOCAL DA OPERAÇÃO O DA SITUAÇÃO:

7- DO ESTABELECIMENTO, NESTE ESTADO, QUE EFETUAR VENDA A CONSUMIDOR FINAL, AINDA QUE A MERCADORIA TENHA SAÍDO DO

ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE LOCALIZADO FORA DO ESTADO, DIRETAMENTE PARA O ADQUIRENTE, OBSERVADO O DISPOSTO NO § 5º DO ART. 21".

AS NORMAS SUPRATRASCITAS EM NADA CONTRARIAM O DISPOSTO NO DECLEI N. 406/68, NEM O CONTEÚDO DA LEI ESTADUAL N. 6.763175, QUE DISPÕE, EM SEU ARTIGO 33, § 1º, EXPRESSAMENTE:

"ART. 33 - O IMPOSTO SERÁ RECOLHIDO NO LOCAL DA OPERAÇÃO, EM ESTABELECIMENTO BANCÁRIO AUTORIZADO OU REPARTIÇÃO ARRECADADORA, MEDIANTE GUIAS PREENCHIDAS PELO CONTRIBUINTE, DE ACORDO COM AS NORMAS ESTABELECIDAS PELA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA.

§ 1º - CONSIDERA-SE LOCAL DA OPERAÇÃO:

2 - O DA SITUAÇÃO DO ESTABELECIMENTO TRANSMITENTE DA PROPRIEDADE DA MERCADORIA QUE POR ELE NÃO TENHA TRANSITADO, INCLUSIVE NO CASO DE ESTABELECIMENTO SITUADO EM TERRITÓRIO MINEIRO, QUE EFETUAR A VENDA A CONSUMIDOR FINAL, AINDA QUE A MERCADORIA TENHA SAÍDO DE ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE, LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, DIRETAMENTE PARA O ADQUIRENTE “.

DE RESTO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL QUE VEDA O ESTABELECIMENTO DE LIMITAÇÕES AO TRÁFEGO DE PESSOAS OU MERCADORIAS POR MEIO DE TRIBUTOS INTERESTADUAIS.

É QUE PARTE DA COMPRA E VENDA SUCEDE EM TERRITÓRIO MINEIRO E BASTA ISSO PARA TER-SE CARACTERIZADA A INTERESTADUALIDADE. E O FISCO MINEIRO, POR SUA VEZ, NÃO ESTÁ

TRIBUTANDO EM RAZÃO DA
PROCEDÊNCIA E DO DESTINO DA
MERCADORIA, MAS PORQUE SE CUIDA
JUSTAMENTE DE OPERAÇÃO
IN"PERESTADUAL DEVIDAMENTE
CARACTERIZADA.

COM RELAÇÃO AO QUANTUM DEBEATUR.
TAMBÉM SEM RAZÃO A APELANTE. EIS
QUE O PRESENTE FEITO FISCAL VISA
SOMENTE A RECUPERAR PARA O ESTADO
DE MINAS A PARCELA DO IMPOSTO
INDEVIDAMENTE RECOLHIDA AO ESTADO
DE SANTA CATARINA. NUMA OPERAÇÃO
DE VENDA EFETUADA PELA AUTUADA SEM
OBSERVÂNCIA DAS DETERMINAÇÕES
CONTIDAS NA LEI 6.763/75 E NO DECRETO
24.224/84. INEXISTINDO QUALQUER
IRREGULARIDADE NO VALOR COBRADO.
ESPECIALMENTE NO QUE TOCA À BASE
DE CÁLCULO UTILIZADA.

PELO EXPOSTO, NEGOU PROVIMENTO AO
RECURSO. CUSTAS, EX LEGE.

Importante destacar que a última decisão parcialmente transcrita acima, ao corroborar o entendimento aqui defendido, traz à luz uma verdade intransponível: a de que o estabelecimento mineiro, ora Impugnante, tem o direito ao crédito dos valores corretamente devidos ao Estado do Espírito Santo.

Tal entendimento é hoje sereno neste Conselho de Contribuintes, como se vê nos Acórdãos nºs 17.789/06/1ª e 17.788/06/1ª, relator o eminente Conselheiro Roberto Nogueira Lima, dos quais se extrai o seguinte fragmento:

DEVE-SE TAMBÉM, O CRÉDITO DO
IMPOSTO SER OFERTADO À AUTUADA,
UMA VEZ QUE SE OCORREU UMA SAÍDA
DE MERCADORIA FOI DEVIDO A UMA
ANTERIOR ENTRADA, QUE, IN CASU, POR
SI SÓ, DEVE ENSEJAR DIREITO AO
CRÉDITO.

ASSIM, NÃO OBSTANTE A INEXISTÊNCIA
DE DOCUMENTAÇÃO ADEQUADA E
REGULAR ESCRITURAÇÃO PARA
CREDITAR-SE, A CONCESSÃO DOS
CRÉDITOS CORRESPONDENTES A 12%
(DOZE POR CENTO) SOBRE O VALOR DAS
NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELOS
ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA
SEDIADOS EM OUTRAS UNIDADES DA
FEDERAÇÃO É UM IMPERATIVO DE

JUSTIÇA E SE AMOLDA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE (ARTIGO 28 DA LEI Nº 6763/75), UMA VEZ QUE FOI EFETIVAMENTE PAGO NA OPERAÇÃO ANTERIOR.

NESTE CASO, NÃO DEVE O FISCO SE APEGAR AO DISPOSTO NO ART. 23 DA LC 87/96 E 30 DA LEI 6763/75, UMA VEZ QUE FORAM DESCLASSIFICADAS AS OPERAÇÕES DE REMESSA DAS MERCADORIAS DOS ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA SITUADOS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO PARA OS ADQUIRENTES MINEIROS. PORTANTO, NÃO PODERIA A EMPRESA APRESENTAR OS DOCUMENTOS FISCAIS REGULARMENTE ESCRITURADOS PARA OBTENÇÃO DOS CRÉDITOS, HAJA VISTA QUE, SOB SUA ÓTICA, NÃO OCORRERAM AS OPERAÇÕES ALINHADAS PELO FISCO. (SIC)

Igualmente já decidiu a mesma egrégia Primeira Câmara, sendo designado o mesmo relator nos autos de que resultou o Acórdão nº 18.685/08/1ª, de que se pode buscar a lição:

NO ENTANTO, 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, FAZ-SE NECESSÁRIO RECALCULAR O ICMS EXIGIDO, ABATENDO-SE DO IMPOSTO EXIGIDO EM RELAÇÃO A CADA OPERAÇÃO AUTUADA, O VALOR CORRESPONDENTE AO ICMS DEVIDO NA OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA DOS PRODUTOS DO ESTABELECIMENTO CAPIXABA PARA O MINEIRO.

INSTA DESTACAR QUE O CRÉDITO DO ICMS A SER COMPENSADO EM CADA OPERAÇÃO (ELENCADE NA PLANILHA IV - FLS. 749 E 750) CORRESPONDE AO ICMS DEVIDO NA SAÍDA DOS PRODUTOS DA SOTREQ S/A (LOCALIZADA NO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO) COM DESTINO AO ESTABELECIMENTO DA ORA AUTUADA.

Assiste razão ao Fisco quando traz as ponderações doravante transcritas:

"O princípio da não-cumulatividade garante ao contribuinte que promova operações (ou prestações) tributadas pelo ICMS, que transfira ao adquirente o ônus do imposto que adiantará ao Estado e, ao mesmo tempo, permite o abatimento sob a forma de crédito do imposto que tenha suportado nas operações anteriores.

Neste sentido, estabeleceu a Lei Complementar 87/96 no art. 19 (que encontra-se recepcionado pela Lei 6.763/75, art. 28):

Art. 19 - o imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado." (g.n.)

Outrossim, a mencionada lei instituiu condições formais para efetivação do direito ao crédito, art. 23, in verbis:

"Art. 23 - o direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. Parágrafo único - O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento. "

Não obstante, mesmo que se despreze as condições formais estabelecidas pelo art. 23 da LC 87/96 e art. 30 da Lei 6.763/75, há de se observar, no caso dos autos, a regra preconizada pelo art. 19 da LC 87/96 (art. 28 da Lei 6763/75), que restringe o montante do valor a ser abatido sob a forma de crédito àquele cobrado nas operações anteriores, haja vista que a situação ora em exame não se enquadra em qualquer das hipóteses de crédito presumido, previstas na legislação tributária mineira.

Se a presunção estabelecida de que a saída das mercadorias deu-se através do estabelecimento mineiro, certamente há de se considerar que ocorreram entradas (simbólicas) das mercadorias no estabelecimento da Autuada, originárias do estabelecimento do Espírito Santo.

Assim sendo, há que se observar a regra contida no § 4º do art. 13 da LC 87/96, que trata da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, para certificar-se do montante do valor do imposto abatido sob a forma de crédito nas operações de saída tributadas pelo Fisco."

"Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

§ 4º - Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado,

pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente;" (g.n.)

Reconhecidamente, no presente caso, é de difícil concretude identificar o aspecto quantitativo requerido na norma supra. Na mesma toada da providência adotada pela Egrégia Primeira Câmara de Julgamento no caso do AI nº 01.00016058559, o critério a ser adotado deve ser aquele que toma por base de cálculo a mesma que gerou o creditamento no estabelecimento capixaba, em atendimento ao que prevê o art. 13, § 8º, alínea "a" da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

“SEÇÃO II

Da Base de Cálculo

Art. 13 – A base de cálculo do imposto é:

§ 8º - Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;”

Tal medida visa a consolidar o entendimento deste Conselho.

Assim, para a implementação da medida, devem ser concedidos os créditos descritos às fls. 519/520.

Contudo, cabe uma ressalva à Nota Fiscal n.º 167143 (fl. 528), a qual define o crédito sobre a saída veiculada pela Nota Fiscal n.º 025646 (fl. 175), tendo em vista que dizem respeito a modelos distintos. Para a saída objeto do feito fiscal, a melhor indicação de entrada mais recente recairia sobre a Nota Fiscal n.º 165648 (fl. 527).

No que tange à multa isolada aplicada por dar saída a mercadoria desacobertada de documentação fiscal, algumas ponderações merecem ser feitas.

A legislação que sustenta tal exigência fiscal, principalmente as leis complementar e a ordinária estadual, possibilita ao Fisco Mineiro a exigência da parcela do imposto devida à Minas Gerais além de permitir a transferência de propriedade de mercadoria, ainda que a mesma não tenha transitado pelo estabelecimento alienante.

Os dispositivos da lei complementar, já acima transcritos, preveem a ocorrência do fato gerador e a responsabilidade do estabelecimento, no caso a Impugnante, referente à saída, ainda que simbólica, da mercadoria do estabelecimento e o dispositivo da lei ordinária estadual, também já acima transcrito, estabelece que considera-se a saída da mercadoria do estabelecimento mineiro, para efeito de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Nessa linha de raciocínio, percebe-se total correspondência entre a ocorrência fática e a tipificação tributária prevista pelo dispositivo que respalda a

cobrança da Multa Isolada, qual seja, o art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, considerando-se, para tanto, a inteligência do inciso III do art. 12 do Anexo V do RICMS, a saber:

“Art. 12 – A nota fiscal será emitida:

III - antes da tradição real ou simbólica da mercadoria, no caso de transmissão de propriedade de mercadoria ou de título que a represente, quando esta não transitar pelo estabelecimento transmissor;” (grifos não constam do original)

A tipificação do inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, para a ocorrência fática em questão, estabelece saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal:

“Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso 11, do artigo 53, serão as seguintes:

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, tê-la em estoque ou depósito, desacoberta 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:” (grifos não constam do original)

No caso em tela, a mercadoria seguiu diretamente do estabelecimento da Impugnante situado no Estado do Espírito Santo, para os compradores, consumidores finais, estabelecidos em Minas Gerais.

Não obstante, considerando-se que o estabelecimento mineiro, ora Defendente, foi quem promoveu a negociação mercantil de venda da mercadoria, percebe-se claramente o descumprimento de obrigação acessória, por parte deste, ao não emitir o documento fiscal, ainda que simbólico, referente às operações em questão.

Portanto, percebe-se que os dispositivos que respaldam as exigências fiscais, legitimam a exigência da parcela do imposto devida ao Estado de Minas Gerais além do descumprimento de obrigação acessória. Nesse sentido, correta a penalidade exigida.

Note-se, por derradeiro, que a limitação à imposição da referida penalidade foi observada pelo Fisco (fl. 08).

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que sejam concedidos os créditos de ICMS relativos às entradas mais recentes, no estabelecimento remetente das mercadorias objeto da autuação, à época de suas saídas, nos termos do quadro de fls. 519/520, exceto para a Nota Fiscal nº 25646, para a qual deverá ser adotado como crédito de ICMS o valor indicado na Nota Fiscal nº 165648. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Frederico Menezes Breyner e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Soraia Brito

de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Roberto Nogueira Lima (Revisor), René de Oliveira e Sousa Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

Relatora: Luciana Mundim de Mattos Paixão

9 – IMPORTAÇÃO

Acórdão: 18.655/10/2ª

Publicado no “MG” de 27/03/2010

EMENTA

IMPORTAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DESCARACTERIZAÇÃO DO DIFERIMENTO. Constatada a importação do exterior de mercadoria (caixa plástica para fonte de alimentação) ao abrigo indevido do diferimento previsto no item 41, Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, vez que a mercadoria importada não consta da relação específica do Regime Especial concedido à Autuada. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre importação, ao abrigo indevido do diferimento previsto no item 41, Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, no período de 11/04/07 a 10/01/08, de mercadoria (caixa plástica para fonte de alimentação) não relacionada no Anexo I do Despacho Concessório do Regime Especial concedido pela SUTRI à Autuada (PTA nº 16.000119914-25).

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 103/138, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 332/335.

DECISÃO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS referente às importações, ao abrigo indevido do diferimento, previsto no item 41, Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, no período de 11/04/07 a 10/01/08, de mercadoria (caixa plástica para fonte de alimentação) não relacionada no Anexo I (fls. 15/20) do Despacho Concessório do Regime Especial concedido pela SUTRI à Autuada (PTA nº 16.000119914-25).

A Impugnante é beneficiária de Regime Especial conforme acima citado e, o mesmo autoriza o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada de produtos relacionados no seu Anexo I.

No caso dos autos, a Contribuinte promoveu a importação de “caixas plásticas para fonte de alimentação”, mercadoria classificada na NBM nº 8504.90.90. Como a Impugnante solicitou a inclusão deste item apenas em 18/01/08 (fls. 21/24), as operações de importação de caixas plásticas realizadas anteriormente a esta data não poderiam ser beneficiadas pelo diferimento previsto na legislação.

Argumenta a Impugnante que, em face da NCM nº 8504.90.90 ser extremamente genérica, a descrição da mercadoria utilizada sob a referida NCM causa dúvida e assim a utilizou como descrição de suas mercadorias “carretel” e “caixa plástica para fontes de alimentação”, apenas como forma de melhor identificação e discriminação.

Assim, requer a aplicação do disposto no art. 112 do CTN que, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias do fato interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado.

“*Data venia*”, não merece reforma o presente feito fiscal, pois nos termos do subitem 41.1, Parte 1 do Anexo II do RICMS/02 a descrição detalhada da mercadoria a ser importada é condição essencial para permitir a análise e fundamentar o parecer fiscal que dará subsídio à decisão que outorgará o diferimento festejado nos autos.

A classificação da NBM é também importante, porém, trata-se de mero requisito acessório, sendo fundamental a descrição clara e inequívoca por parte do contribuinte da mercadoria importada, ainda que a Impugnante diga e defenda que a classificação deste produto seja genérica, pois como salientado, o benefício é para o produto solicitado de maneira objetiva.

Aliás, mostra-se até mesmo contraditória a colocação da Impugnante quando defende que a classificação genérica da NBM já exarada quando enumerou o produto “carretel” serviria também às “caixas plásticas para fonte de alimentação”, pois, caso fosse mesmo razoável esta afirmativa, sabidamente não teria a Contribuinte que protocolar inclusão das “caixas plásticas”, ou seja, este produto foi incluído “*a posteriori*”, porque a Autuada tinha o conhecimento de que o benefício era para o “produto” individualizado.

Finalmente, necessário registrar que o item 41.2, letra “d” do ANEXO II do RICMS/02 determina que: “é vedada a inclusão no regime especial de mercadoria cujo desembaraço aduaneiro ocorra antes da protocolização do requerimento de que trata a alínea “a” deste subitem.”

Como se observa, a legislação tributária outorga o benefício à “mercadoria” individualizada.

Vê-se, portanto, que o diferimento do pagamento do ICMS, nos termos do item 41 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, foi autorizado para produtos expressamente relacionados às fls. 15/20, assim, a mercadoria, objeto da autuação, não está amparada pelo benefício.

Legítimas, pois, as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva (Revisor) e Breno Frederico Costa Andrade.

Relator: Antônio César Ribeiro

10 – IPVA

Acórdão: 19.517/10/1ª

Publicado no “MG” de 06/03/2010

EMENTA

IPVA – FALTA DE RECOLHIMENTO – DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO – PESSOA JURÍDICA. Comprovada nos autos a falta de recolhimento do IPVA devido, uma vez que a proprietária do veículo tem domicílio neste Estado, nos termos do disposto no art. 127, inciso II do CTN. O registro e o licenciamento do veículo no Estado de Goiás não estão autorizados pelo art. 1º da Lei nº 14.937/03 c/c o art. 120 do Código de Trânsito Brasileiro (CTB). Corretas as exigências de IPVA e Multa de Revalidação capitulada no art. 12, § 1º da Lei nº 14.937/03. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), nos exercícios de 2007 a 2009, em virtude do registro e licenciamento indevido no Estado de Goiás, do veículo placa NGZ-8700, uma vez que a Fiscalização constatou que a proprietária tem domicílio em Uberlândia/MG.

Exige-se IPVA e Multa de Revalidação capitulada no art. 12, § 1º da Lei nº 14.937/03.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 24/36, na qual diz que fechou a empresa em Uberlândia/MG e o sócio proprietário se encontra trabalhando em Goiatuba/GO, sendo lá o seu domicílio e, por extensão e lógica, será também o domicílio da empresa.

Sustenta que, o contrato de locação da sala 04, situada na rodovia BR 153, Km 670, zona rural do município de Goiatuba/GO, atesta para todos os fins que possui domicílio no Estado de Goiás desde 2005.

Finaliza dizendo que para provar as alegações anexou diversos documentos probantes.

O Fisco, na manifestação de fls. 33/36, refuta as alegações da defesa, demonstrando o contexto em que se insere a cobrança do IPVA pelos Estados e destaca que a legislação adotada pelo Estado de Goiás oferece aos proprietários de veículos diversas vantagens em relação à legislação mineira, tais como:

- isenção de IPVA por 12 (doze) meses para veículo novo adquirido em concessionária estabelecida naquele Estado;
- isenção para veículos com 10 (dez) anos ou mais de fabricação;
- prazo de pagamento do IPVA mensal e conforme número final da placa do veículo;
- alíquotas inferiores 2,5% (dois vírgula cinco por cento) para veículos populares, chegando à máxima de 3,75% (três vírgula setenta e cinco por cento) para veículos com motores acima de 100 (cem) cavalos.

Esclarece que a cobrança do IPVA foi objeto de projeto de fiscalização da Receita Estadual de Minas Gerais, a fim de recuperar a receita perdida para outras Unidades da Federação.

Ressalta que o sócio proprietário da Autuada confunde a “vida” jurídica da empresa com as atividades de sua vida particular. Assim, toda a documentação apresentada refere-se aos seus negócios em Goiás, não interferindo na caracterização do fato gerador.

Diz que o ponto principal do contencioso é o endereço de registro do veículo que deve ser o local de residência/domicílio do proprietário.

Ao final, o Fisco requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

A autuação versa sobre cobrança de IPVA (Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores) e aplicação da multa de revalidação de 50% sobre o valor do imposto, prevista no § 1º do art. 12 da Lei Estadual nº 14.937/03, em virtude da constatação de registro e licenciamento de veículo em outra Unidade da Federação, uma vez que à Lei Federal (Código Nacional de Trânsito), determina que o registro do veículo deva ser realizado no município de residência/domicílio do proprietário.

Mediante o cruzamento de dados do veículo e de sua proprietária, constantes nos bancos de dados da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais (SEF/MG), DETRAN/MG, DETRAN/GO e Receita Federal, este relativo ao representante da empresa, Sr Augusto Cesar Rossi, a Fiscalização constatou que o veículo encontrava-se registrado e licenciado no Estado de Goiás, não obstante ser a empresa proprietária, bem como, seu representante legal, domiciliados em Uberlândia/MG, conforme faz prova o documento juntado pelo Fisco às fls. 07 e, cópia da alteração contratual da Autuada, onde está nítido que a mesma tem sua matriz em Uberlândia/MG (doc. de fls. 46/47).

Antes de se adentrar no exame das provas constantes dos autos, torna-se imperioso analisar a legislação que rege a matéria, para uma melhor compreensão da questão examinada.

A Constituição Federal de 1988 (CF/88), no seu art. 155, inciso III, conferiu aos Estados membros e ao Distrito Federal competência para instituir imposto sobre a propriedade de veículos automotores. Assim, cada Estado editou sua própria lei para cobrança do IPVA, variando as alíquotas de acordo com a legislação de cada Unidade da Federação, assim, muitos veículos são registrados nos Estados em que a alíquota é menor, não obstante seus proprietários residirem neste Estado.

Esta prática implica perda de arrecadação para o Estado e Município.

No caso do Estado de Minas Gerais, foi editada a Lei nº 14.937, de 3/12/03, que ao estabelecer sobre o pagamento do IPVA, disciplinou:

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA - incide, anualmente, sobre a propriedade de veículo automotor de qualquer espécie, sujeito a registro, matrícula ou licenciamento no Estado.

Parágrafo único. O IPVA incide também sobre a propriedade de veículo automotor dispensado de registro, matrícula ou licenciamento no órgão próprio, desde que seu proprietário seja domiciliado no Estado.

Art. 4º Contribuinte do IPVA é o proprietário de veículo automotor.

Art. 10. As alíquotas do IPVA são de:

I 4% (quatro por cento) para automóvel, veículo de uso misto, veículo utilitário e outros não especificados neste artigo;

II 3% (três por cento) para caminhonete de carga picape e furgão;

III - 1% (um por cento) para veículos destinados a locação, de propriedade de pessoa jurídica que preencha pelo menos um dos seguintes requisitos:

Conforme se verifica, o legislador estadual, usando da sua competência constitucionalmente prevista, delimitou o campo de incidência do tributo, ou seja, estabeleceu que o IPVA fosse devido ao Estado de Minas Gerais, quando o veículo automotor estiver sujeito a registro, matrícula ou licenciamento no Estado.

Cabe, todavia, indagar, quais as condições determinantes para que o veículo sujeite-se ao registro e licenciamento neste Estado.

Sobre a matéria, o Código de Trânsito Brasileiro (CTB), aprovado pela Lei nº 9.503/97, no seu art. 120, dispõe:

Art. 120 - todo veículo automotor, elétrico, articulado, reboque ou semi-reboque deve ser registrado perante o Órgão executivo de trânsito do Estado ou do DF, no município de domicílio ou residência de seu proprietário, na forma da lei.

Extrai-se do dispositivo legal retromencionado que o fato gerador do IPVA ocorre no município de domicílio ou de residência do proprietário do veículo.

Salienta-se, que não obstante as várias conceituações existentes sobre os termos “domicílio” e “residência”, não cabem aqui as definições trazida pelo Código Civil de 2002 (CC/02), dada à regra da especialidade. A interpretação a ser considerada, neste caso, é a do CTN, posto que a matéria ora discutida seja de natureza tributária.

Examine-se, pois, as disposições do art. 127 do CTN, retrocitado:

Art. 127 - Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou,

em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

O Professor Renato Bernardi, ao discorrer sobre o tema (IPVA tem de ser pago onde o dono do automóvel mora – www.conjur.com.br, artigo publicado em 28 de maio de 2006), leciona:

PARTINDO-SE DO PRESSUPOSTO DE QUE “DOMICÍLIO” E “RESIDÊNCIA” SÃO PALAVRAS CUJOS SIGNIFICADOS NÃO SE CONFUNDEM, HÁ QUE SE DAR UMA INTERPRETAÇÃO COERENTE AO DISPOSITIVO. A INTERPRETAÇÃO QUE MAIS SE ENCAIXA NA RATIO LEGIS DA NORMA É AQUELA QUE INDICA QUE AO REFERIRSE A “DOMICÍLIO”, O CÓDIGO DE TRÂNSITO FAZ MENÇÃO À PESSOA JURÍDICA. AO PASSO QUE, AO MENCIONAR “RESIDÊNCIA”, DIRIGE-SE ÀS PESSOAS FÍSICAS.

E continua:

OUTRA INTERPRETAÇÃO LEVARIA À ABSURDA CONCLUSÃO DE QUE O ARTIGO 120 DO CÓDIGO DE TRÂNSITO BRASILEIRO CONSIDERA SOMENTE A PESSOA FÍSICA, ESQUECENDO-SE DA PESSOA JURÍDICA, ALÉM DE DISTANCIAR REFERIDA REGRA DO DISPOSTO NO ARTIGO 127 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, REGRA ESPECÍFICA DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. (...).

Por conseguinte, o critério que fixa o domicílio tributário, para fins do IPVA é o previsto no artigo supramencionado, que determina que as pessoas registrem seus veículos na Unidade da Federação onde residam com habitualidade e que as pessoas jurídicas de direito privado devem registrar seus veículos onde se encontre as respectivas sedes.

Esta assertiva pretende demonstrar que o deslinde da questão passa necessariamente pela comprovação do local de domicílio da Autuada, nos moldes do que prevê o art. 127, inciso II do CTN, já mencionado.

Passa-se, então, à análise dos documentos juntados aos autos, para a aferição do domicílio tributário da Autuada.

Por meio de informações obtidas no Detran/MG, o Fisco apurou que a Autuada é proprietária do veículo, emplacado em Catalão/GO, no entanto sua sede é em Uberlândia/MG como consta no relatório fiscal de fls. 05/06 e no documento de fls. 07.

De posse de todas as informações necessárias, o Fisco concluiu, corretamente, que a Autuada deixara de pagar o IPVA para o Estado de Minas Gerais e lavrou o Auto de Infração.

Assim, evidenciada a falta de pagamento do IPVA, correto o Fisco em exigir o tributo incidente, bem como aplicar a penalidade prevista no art. 12, § 1º da Lei 14.937/03, *in verbis*:

Art. 12. O não-pagamento do IPVA nos prazos estabelecidos na legislação sujeita o contribuinte ao pagamento de multa calculada sobre o valor atualizado do imposto ou de parcelas deste, conforme disposto nos incisos abaixo, bem como de juros de mora:

§ 1º Havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as seguintes reduções:

Desta forma, resta plenamente caracterizada a infração fiscal e corretas as exigências apontadas pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e José Luiz Drumond.

Relatora: Janaina Oliveira Pimenta

11 – ISENÇÃO

Acórdão: 19.651/10/1ª

Publicado no “MG” em 19/06/2010

EMENTA

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO. Imputação fiscal de saídas de mercadorias sem o destaque do ICMS devido, amparando-se indevidamente em isenção que não encontra previsão legal, uma vez que as operações realizadas não se enquadravam nas disposições contidas no art. 6º da Parte Geral ou em qualquer das hipóteses referentes ao citado benefício descritas no Anexo I do RICMS/02. Ademais, a destinatária constante dos documentos fiscais objeto da autuação não consta no Anexo Único do Regime Especial de Tributação concedido à Impugnante. Mantidas as exigências fiscais de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido no período de 1º de maio de 2007 a 31 de março de 2008, em face da constatação pelo Fisco de saída de mercadorias sem o destaque do ICMS devido nas respectivas notas fiscais, amparando-se indevidamente em isenção que não encontra previsão legal.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 109/116, em síntese, aos argumentos seguintes:

- a teor do relatório fiscal, o cerne da questão é a ausência de norma isencional que ampare a falta de destaque do ICMS. Entretanto, esta falta de destaque não decorre de isenção, mas do Regime Especial de Tributação (RET) n.º 13/05, pelo qual foi-lhe concedido crédito presumido do imposto nas saídas amparadas pelas notas fiscais objeto de fiscalização;

- o citado RET foi concedido nos termos do RICMS, tendo como paradigma a isenção regulamentar adotada no Estado de São Paulo e com a finalidade de equiparar os efeitos do tratamento tributário lá adotado;

- não constou do texto do RET 13/05, nenhuma ressalva acerca do destaque do imposto, sem prejuízo do disposto em seu art. 5º relativamente à obrigação de cumprimento das demais obrigações previstas na legislação tributária;

- a falta de destaque do imposto nas notas fiscais objeto de fiscalização, não trouxe qualquer prejuízo à arrecadação, na medida em que não houve débito, nem estorno do crédito, exatamente pela falta de destaque;

- a observação constante das notas no sentido de que o não destaque estava fundado em isenção decorre de mero equívoco terminológico, absolutamente sanável, pois também consta expressamente que a citada "isenção" se deu em conformidade com o RET 13/05, que, em verdade, tratava de crédito presumido;

- não obstante a regra do art. 136 do Código Tributário Nacional, sua conduta não é suficiente para imputação do ilícito autuado;

- o ICMS exigido nesta autuação é indevido, na medida em que detém direito ao crédito presumido equivalente à integralidade do imposto, não tendo sido sequer lançado a débito, nem tampouco promovido o estorno do mesmo;

- visando sanar o equívoco de não destacar o imposto nas remessas abrangidas pelo RET, a partir maio de 2008 passou a promover o destaque;

- a interpretação adotada pela Fiscalização acerca dos fatos e das normas de regência revelou-se limitada, tendo em vista os interesses expressamente consignados na exposição de motivos do ato concessório do RET da qual transcreve parte;

- a multa é igualmente indevida, na medida em que fundada em hipóteses de não recolhimento do imposto em operações contempladas com o crédito presumido do imposto, para equiparar seus efeitos tributários, financeiros e econômicos à isenção praticada no Estado São Paulo.

Ao final, requer seja julgado improcedente o lançamento, cancelando-se, para todos os fins de direito, o crédito juntamente com os encargos legais.

O Fisco se manifesta às fls. 241/246, contrariamente ao alegado pela defesa, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

- a isenção do ICMS está prevista no art. 6º do RICMS/02;

- não há, no Anexo I do RICMS/02, qualquer previsão legal que possibilite à empresa promover as operações objeto do presente Auto de Infração utilizando-se do instituto da isenção;

- também o Regime Especial 13/05 não dá direito, ao tempo que as operações ocorreram, de proceder às respectivas transações sem o destaque do imposto;

- à data em que ocorreram as saídas ora impugnadas, a empresa Aliança S/A Ind Naval e Emp Wave, IE.: 80.006.32-2, CNPJ 33.055.732/0004-80, sediada à Travessa Braga nº 2, no município de Niterói, Estado do Rio de Janeiro, não se encontrava relacionada no rol das empresas para as quais a Impugnante poderia vender e valer-se do benefício referido;

- no período de maio de 2007 a março de 2008, a empresa Aliança S/A Ind Naval e Emp Wave, destinatária das notas fiscais ora autuadas, não constava no Anexo Único do RET 13/05, razão pela qual o benefício outorgado pela SEF/MG não poderia ter sido utilizado nas operações que lhe destinava mercadorias;

- traça uma linha cronológica relativa ao RET 13/05 concluindo que só a partir de 17 de abril de 2009 a Autuada pode valer-se dos benefícios fiscais concedidos;

- no período entre a emissão do RET 004/09 com erro até a 17 de março de 2009, e sua correção/alteração de ofício em 17 de abril de 2009, nenhum prejuízo ocorreu à Impugnante, visto que o erro em questão se referia a fatos já ocorridos à luz de regras jurídicas específicas e claras;

- pela análise da linha cronológica traçada, pode-se ver com facilidade que a infração cometida pela Autuada deve-se ao fato de, a partir do momento em que fez o pedido da alteração do Regime Especial, solicitando inclusão de novas empresas, não haver esperado a manifestação da SEF-MG, mas já haver começado, por conta própria, a valer-se do benefício, como se deferido estivesse;

- tal prática não encontra previsão legal;

- a Usiminas Mecânica só foi autorizada a promover saídas com os benefícios outorgados pelo RET 004/09 a partir de 30 de março de 2009, razão pela qual foram irregulares as saídas sem destaque do ICMS que a mesma promoveu para a empresa Aliança S/A Ind Naval e Emp Wave, justificando a cobrança do respectivo imposto e penalidades cabíveis através do presente Auto de Infração.

Ao final, pede seja julgada improcedente a impugnação.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 249/253, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara analisar o presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido no período de 1º de maio de 2007 a 31 de março de 2008, em face da constatação pelo Fisco de saída de mercadorias sem o destaque do ICMS devido nas respectivas notas fiscais, amparando-se indevidamente em isenção que não encontra previsão legal.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, conforme valores consolidados no quadro de fl. 12, intitulado “Demonstrativo do Crédito Tributário”.

As notas fiscais nas quais não houve destaque do ICMS acham-se listadas nas planilhas de fls. 13/15 e as cópias das notas fiscais objeto da autuação encontram-se anexadas às fls. 22/105.

Da análise destes documentos conclui-se que, para fins de apuração do ICMS devido, a alíquota aplicada foi de 12% (doze por cento), tendo em vista que todas as remessas tiveram por destinatária a empresa “Aliança S/A Indústria

Naval e Empresa de Navegação”, CNPJ 33.055.732/0004-80, localizada no Estado do Rio de Janeiro.

Importante frisar que o cerne da questão está centrado na ausência de norma isencional que ampare a falta de destaque do ICMS nas saídas das mercadorias do estabelecimento da Impugnante.

Destaque-se que a própria Impugnante argui em sua defesa que, efetivamente, faria jus ao crédito presumido e não à isenção, tendo ocorrido um erro neste momento já corrigido.

Contudo, as razões da defesa não são suficientes a desconstituir o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe.

É fato incontestável que, no período de maio de 2007 a março de 2008, a Impugnante realizou diversas saídas sem o destaque do ICMS devido, amparando-se, conforme “Dados Adicionais” inserido nas respectivas notas fiscais, em isenção. Registre-se que no campo “Dados Adicionais” das notas fiscais constantes dos autos encontra-se a seguinte expressão *“Isento do ICMS conforme Regime Especial n.º 013/05- PTA 16.000121588.08 – Nota Fiscal emitida nos termos do RET 013/2005”*.

Cópias de páginas do livro Registro de Saídas (fls. 152/227) trazidas pela Impugnante juntamente com sua peça defensiva, comprovam que também não foi escriturado o débito do imposto relativamente às notas fiscais objeto de autuação.

A isenção tributária decorre de lei e, de acordo com o art. 175 do Código Tributário Nacional, é definida como forma de exclusão do crédito tributário.

Na legislação mineira, a isenção é tratada no art. 8º da Lei n.º 6.763/75, com regulamentação no art. 6º do RICMS/02, que assim determina:

“Art. 6º - São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.”

Examinando o Anexo I do RICMS/02 percebe-se não haver qualquer previsão que possibilite à Defendente promover as operações objeto do presente Auto de Infração utilizando-se da isenção.

Assim, as operações objeto do Auto de Infração sob exame não estão contempladas em nenhum dos itens correspondentes às hipóteses/condições elencadas no referido Anexo I para fruição do benefício da isenção.

Como dito, e repita-se pela relevância, a própria Impugnante informa que a falta de destaque do imposto não decorre de aplicação de isenção, mas, efetivamente, de aplicação do Regime Especial de Tributação n.º 13/05.

Porém, também pelo Regime Especial de Tributação n.º 13/05, a Defendente não tinha direito, ao tempo que as operações ocorreram, de proceder às respectivas transações sem o destaque do imposto devido.

De fato, a Impugnante é detentora do Regime Especial de Tributação n.º 13/05, concedido com a finalidade de equiparar os efeitos do tratamento tributário adotado no Estado de São Paulo, por meio do qual foi-lhe concedido crédito presumido do ICMS nas saídas efetuadas para diversas empresas relacionadas no anexo único do citado RET.

O RET n.º 013/05 (fls. 131/136), assim estabelece:

“Art. 1º - Fica assegurado ao Contribuinte USIMINAS MECÂNICA S/A, estabelecido na Rua 01, n.º 2000, bairro Usiminas, Município de Ipatinga, MG, inscrito no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) sob o n.º 17.500.224/0002-46 e no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais sob o n.º 313.025169.0148, crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de seus produtos destinados aos estaleiros relacionados no anexo único, para serem utilizados como matéria prima na construção, conservação, modernização e reparo de embarcações utilizadas na prestação de transporte aquaviário de cargas, na navegação de cabotagem e de interior.

Art. 8º - Este Regime entra em vigor na data da ciência ao Contribuinte de seu deferimento e produzirá efeitos até 31 de julho de 2006, ficando revogado, automaticamente, com a extinção do tratamento dispensado pelo Estado de São Paulo, nos termos do Decreto n.º 48.115/2003.”

Porém, à data em que ocorreram as saídas ora impugnadas, a destinatária constante das notas fiscais objeto da autuação não se encontrava relacionada no rol das empresas para as quais a Impugnante poderia vender e valer-se do benefício referido.

Veja-se pelo art. 1º do RET 13/05 acima transcrito que à Impugnante foi assegurado crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de seus produtos destinados aos estaleiros relacionados no anexo único, para serem utilizados como matéria-prima da construção, conservação, modernização e reparo de embarcações utilizadas na prestação de transporte aquaviário de cargas, na navegação de cabotagem e de interior.

Mesmo considerando-se o principal argumento de defesa, qual seja, a validade e aplicabilidade ao caso em tela do RET n.º 13/05, não pode ser acolhida tal tese, pois no período de maio de 2007 a março de 2008, a empresa destinatária das notas fiscais ora autuadas, não constava no anexo único do RET 13/05, razão pela qual o benefício outorgado pela SEF/MG não poderia ter sido utilizado nas operações que lhe destinava mercadorias.

Veja-se a linha cronológica relativa ao RET 13/05 elaborada pelo Fisco em sua manifestação:

“1 – em 04/07/2005 foi deferida a solicitação da empresa no sentido de combater o tratamento tributário benéfico concedido pelo estado de São Paulo a seus contribuintes, entrando em vigor na data da ciência da Usiminas Mecânica e com validade até 31/07/2006. As empresas constantes do Anexo Único do referido Regime, para as quais a Impugnante podia vender com o benefício outorgado, são (fls. 132 a 136):

- a) Estaleiro Promar I, CNPJ 01.143.390/0001-11
- b) Ebin S/A Ind naval, CNPJ 30.067.896/0001-97
- c) H. Dantas Construção e Reparos, CNPJ 00.141.090/0001-23
- d) Navegação Guarita Ltda, CNPJ 92+786.680/0004-81
- e) Navegação Aliança Ltda, CNPJ 92.691.609/0001-72
- f) Estaleiros Itajaí S/A, CNPJ 00.355.092/0001-22
- g) Rio Nave Serviços Navais Ltda, CNPJ 02.653.181/0001-80
- h) Detroit Brasil Ltda, CNPJ 04.988.669/0001-94
- i) Wilsons Sons Com Ind e Ag Navegação Lt, CNPJ 33.411.794/0013-79
- j) Inace late Ltda, CNPJ 01.179.593/0001-68
- k) Estaleiro Navship Ltda, CNPJ 07.171.021/0001-19

2 – em 29/06/2006, a Impugnante solicitou a prorrogação do referido regime, além do acréscimo ao seu Anexo Único das seguintes empresas (fls. 137):

- a) Corema Ind Com Ltda, CNPJ 15.194.590/0001-08
- b) Estaleiro Mauá S/A, CNPJ 02.946.485/0001-74
- c) Aliança S/A Ind Naval e Emp Wave, CNPJ 33.055.732/0004-80
- d) Mecanavi Mecânica Naval e Ind Ltda, CNPJ 29.130.697/0001-05
- e) Galvabrás Ind e Com Ltda, CNPJ 74.038.8580001-58
- f) Pemepe Ind e Com de Pescados S/A, CNPJ 04.202.005/0001-19

3 – a SEF-MG não se manifestou nem acerca da renovação do mesmo nem acerca da inclusão das novas empresas, razão pela qual o Regime continuava em vigor, nos termos do art. 60, § 2º da RPTA.

4 – em 07/08/06, a Lei 16.304 revogou o art. 7º da Lei 15.292/04, que amparava a concessão do RET 13/2005, impedindo sua renovação.

5 – em 09/05/08, diante do silêncio da SEF/MG, a empresa novamente solicita prorrogação do referido Regime (fls. 138).

6 – em 17/03/2009 foi deferido RET 004/2009 em favor da Usiminas Mecânica, mantendo os benefícios que a mesma usufruía pelo RET 013/2005, e ainda os ampliando, através da permissão da manutenção do crédito relacionado com as operações beneficiadas com o crédito presumido, e convalidando os procedimentos adotados pela Usiminas Mecânica com base no RET 013/05.

7 – em 17/04/2009, havendo percebido o erro, a SEF-MG alterou de ofício o RET 004/2009 (fls. 144 a 147), no sentido de:

- a) permitir a manutenção do crédito referente às operações beneficiadas com crédito presumido apenas a partir de 30/03/2009 e;
- b) permitir a inclusão das empresas pretendidas pela autuada, dentre estas a empresa Aliança S/A Ind Naval e Emp Wave, CNPJ 33.055.732/0004-80, apenas a partir de 30 de março de 2009”.

Assim, em 17 de abril de 2009, a Impugnante obteve novo Regime Especial de Tributação, de n.º 04/09 (fls. 17/20 e 144/147) de onde se extrai:

“Art. 1º - Fica assegurado ao estabelecimento do Contribuinte identificado em epígrafe, crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, classificadas nas posições 7208.25.00, 7208.51.00 e 7208.52.00, da Nomenclatura

Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado (NBM/SH), destinadas às empresas relacionadas no Anexo I e II, observado o disposto nos incisos I e II do art. 9º, deste regime especial.

Parágrafo único. Fica assegurado o direito à manutenção do crédito relacionado com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o *caput*, observado o disposto no inciso III do art. 9º deste regime especial.

Art. 9º - Este Regime entra em vigor na data da ciência da USIMINAS MECÂNICA S/A de seu deferimento e produzirá efeitos:

I – no período de 07 de agosto de 2006 até 31 de dezembro de 2010, em relação às empresas constantes do Anexo I;

II – no período de 30 de março de 2009 até 31 de dezembro de 2010 em relação às empresas constantes do Anexo II;

III – no período de 30 de março de 2009 até 31 de dezembro de 2010, em relação ao disposto no Parágrafo único do art. 1º.”

Portanto, o benefício outorgado à Impugnante foi crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída, conforme se constata da leitura tanto do art. 1º do RET n.º 13/05, quanto do RET n.º 04/09 acima transcrito e não, isenção. Não há, em nenhum dos dois regimes especiais, menção a isenção ou que as notas fiscais deveriam ser emitidas sem destaque do ICMS.

Ademais, pela análise da linha cronológica traçada pelo Fisco, pode-se verificar que a infração cometida pela Impugnante deve-se ao fato de, a partir do momento em que fez o pedido da alteração do Regime Especial solicitando inclusão de novas empresas, já haver começado a valer-se do benefício, como se deferido estivesse.

Contudo, esta prática não encontra previsão legal. O art. 60, § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 apenas assegura a vigência do Regime Especial até a data da decisão do pedido. A legislação, em momento algum, assegura ao solicitante valer-se de benefícios fiscais antes de manifestação positiva.

Como demonstrado, a Usiminas Mecânica só foi autorizada a promover saídas com os benefícios outorgados pelo RET 004/09 a partir de 30 de março de 2009, razão pela qual foram irregulares as saídas sem destaque do ICMS que a mesma promoveu para a destinatária constante das notas fiscais objeto da autuação.

Justificada, assim, a cobrança do respectivo imposto e da penalidade ora exigidos.

Por estas razões, também não devem ser consideradas as alegações levantadas pela Impugnante de não haver no texto do RET nenhuma ressalva

acerca de destaque do imposto, de que a falta de destaque do imposto nas notas fiscais não trouxe prejuízo à arrecadação, de que a utilização de instituto da isenção ter sido apenas equívoco terminológico e sanável, e de que, a partir de maio de 2008, passou a promover o destaque do ICMS nas respectivas notas fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Renato Tieppo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Luiz Drumond e Edécio José Cançado Ferreira.

Relatora: Luciana Mundim de Mattos Paixão

12 – ITCD

Acórdão: 19.697/10/3ª

Publicado no “MG” em 21/08/2010

EMENTA

ITCD - CAUSA MORTIS – BASE DE CÁLCULO – RECOLHIMENTO A MENOR – DIVERGÊNCIA DE VALORES. Constatou-se recolhimento a menor do ITCD, decorrente de transmissão *causa mortis* de bens e direitos, nos termos do inciso I do art. 1º da Lei nº 14.941/03. Exige-se ITCD e Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03. Infração caracterizada. Crédito tributário, em parte, reconhecido e quitado pela Autuada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Dos Fatos

O presente lançamento refere-se a recolhimento a menor do ITCD incidente sobre o quinhão recebido pela Autuada, a título de herança dos bens do espólio de Marly Santos Viana de Melo Figueiredo, cujo óbito ocorreu em 06/10/06.

Exige-se ITCD e Multa de Revalidação prevista no, inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 55/60, juntando os docs. de fls. 61/173.

Argumenta, em sua defesa, que concordou com toda a avaliação feita pela Fazenda Estadual dos bens e direitos relacionados na “Declaração de Bens e Direitos” de fls. 09/16, à exceção das cotas de participação da empresa “Agro-Energética Luvimar Ltda.”.

Considera correto o critério adotado pela Fiscalização em relação à empresa “INSIVI Indústria Siderúrgica Viana Ltda.”, que tomou como base o valor patrimônio líquido constante do balanço patrimonial, tanto assim que o ITCD a ela relativo foi pago.

Mas, afirma que, ao contrário, a empresa “Agro-Energética Luvimar Ltda.” foi avaliada somente pelo valor do seu ativo, sem que fosse abatido a dívida

existente com a Receita Federal, cujos processos menciona, e, ainda, atribuiu valor à Fazenda Santa Fé que fora desapropriada no exercício de 2.000.

Entende que uma vez desapropriado o imóvel, estaria ele alcançado pela imunidade constitucionalmente prevista, razão pela qual não poderia o Estado exigir o ITCD sobre ele.

Todavia, em última análise, caso assim não se entenda, o pagamento do ITCD, que alcance a Fazenda Santa Fé, deve ser compensado quando do recebimento da indenização decorrente da desapropriação.

Relaciona os números dos processos relativos à notificação de lançamento da Receita Federal, os períodos fiscalizados e os valores, com o intuito de demonstrar a existência da alegada dívida e da base de cálculo do tributo, de acordo com seu entendimento.

Requer a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, na bem posta Manifestação de fls. 179/181, refuta pontualmente os argumentos trazidos pela defesa.

Esclarece que a Declaração de Bens e Direitos apresentada pelo inventariante é composta de 48 (quarenta e oito) bens (doc. de fls. 09/16) e que foi recolhido o ITCD, antes da autuação fiscal, sobre 46 (quarenta e seis) desses bens, restando apenas o ITCD relativo às cotas de participação das empresas relacionados nos itens 39 e 40 (fls. 22), a saber: Indústria Siderúrgica Viana Ltda. e Agro-Energética Luvimar Ltda.

Quanto à participação societária da inventariada na empresa Indústria Siderúrgica Viana Ltda., informa que foi feita uma reavaliação do valor das cotas de participação, com base no valor do patrimônio líquido constante do balanço patrimonial encerrado em 30/09/06 (doc. de fls. 41/43), uma vez que haviam sido declaradas pelo seu valor histórico, e o ITCD foi recolhido, conforme doc. de fls. 173.

No que se refere à empresa Agro-Energética Luvimar Ltda., explica que se trata de uma empresa cujo ativo permanente é constituído na sua totalidade por imóveis. Por esta razão, partindo do balanço geral realizado em 30/09/06 (doc. de fls. 35/36) foi efetuado o “Balanço de Determinação”, procedimento adotado para avaliação de empresas, que consiste na atualização dos valores das contas que são lançadas nos balanços das empresas pelos seus valores históricos. Este procedimento não foi questionado pela Autuada.

Porém, a “Fazenda Santa Fé”, cuja inclusão no cálculo do valor da cota de participação está sendo questionada pela Autuada, consta do balanço patrimonial da “Agro-Energética Luvimar Ltda.” e teve o seu valor atualizado com base na Declaração do Imposto sobre a propriedade Territorial Rural – ITR, apresentada pela Contribuinte.

Conclui que, se a referida fazenda consta do balanço patrimonial da “Agro-Energética Luvimar Ltda.”, que tem declarado anualmente o ITR devido sobre o imóvel rural, dúvidas não restam de que a propriedade ainda é da “Agro-Energética Luvimar Ltda.” e, assim, deve o valor do referido imóvel compor o seu patrimônio líquido.

Quanto à afirmação de que foi considerado apenas o valor do ativo, diz que razões não assistem à Impugnante, pois foi considerado o ativo menos o passivo lançado no balanço geral da empresa.

No que tange ao questionamento sobre o não abatimento das dívidas com a Receita Federal do valor do patrimônio líquido da empresa, deixa claro que a inclusão das dívidas no balanço patrimonial é de responsabilidade da empresa e que tais dívidas não estão lançadas no balanço geral de 30/09/06, motivo pelo qual também não foram incluídas no “Balanço de Determinação”.

Conclui, com base nos documentos apresentados pela Contribuinte, quais sejam, Balanço Geral, realizado em 30/09/06, recibo de entrega da declaração do ITR – Imposto sobre Propriedade Territorial Rural e afirmação de que a indenização pela desapropriação da “Fazenda Santa Fé” não foi recebida, que está claro que referido imóvel compõe o patrimônio da empresa e, assim, foi corretamente incluído para fins de apuração do valor do seu patrimônio líquido.

Pede que seja julgado procedente o lançamento.

Da Instrução Processual

Em 20 de abril de 2010, a 1ª Câmara de Julgamento deste Conselho exarou despacho interlocutório (fls. 184) visando esclarecimentos da Impugnante, quanto à desapropriação da “Fazenda Santa Fé” e quanto às alegadas dívidas.

Em decorrência, a Impugnante comparece às fls. 188/190 dos autos, trazendo as informações solicitadas.

A Fiscalização, por sua vez, às fls. 196, ratifica os termos de sua manifestação anterior.

DECISÃO

Conforme já relatado, cuida o presente lançamento da exigência de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03, em decorrência de recolhimento a menor do Imposto devido pela Autuada, incidente sobre o quinhão recebido a título de herança dos bens do espólio de Marly Santos Viana de Melo Figueiredo, cujo óbito ocorreu em 06/10/06.

O imposto exigido foi apurado com base na Declaração de Bens e Direitos, protocolada em 19/06/08, na Administração Fazendária (AF) de Sete Lagoas (fls. 09/16).

Verifica-se que a Impugnante concordou com a avaliação efetuada pela Fazenda Estadual em relação a quase totalidade dos bens e direitos, relacionados na Declaração de Bens e Direitos mencionada e promoveu o recolhimento dos valores que entendeu devidos, de modo que o lançamento refere-se tão somente aos bens e direitos relacionados nos itens 39 e 40 da Declaração, o que foi corretamente observado na Certidão de pagamento/Desoneração do ITCD (fls. 17).

Na defesa apresentada, a Autuada se põe acorde com os valores atribuídos pela Fiscalização às cotas de participação da empresa “INSIVI – Ind. Siderúrgica Viana Ltda.”, por considerar correto o procedimento fiscal, que valorou as cotas de participação a partir do patrimônio líquido da empresa. Deste modo, promoveu o recolhimento de fls. 173, que faz referência ao Auto de Infração em apreço.

Todavia, contesta os valores atribuídos às cotas de participação da empresa Agro-Energética Luvimar Ltda., porque, segundo alega, somente o ativo da empresa teria sido avaliado, sem que fossem considerados os débitos existentes com a Receita Federal.

Além disto, a Fazenda Santa Fé, que está relacionada entre os bens do ativo da empresa, teria sido desapropriada e, desde 04 de julho de 2000, foi a empresa notificada pelo IEF (fls. 107) de que tal fazenda encontra-se inserida no “Parque Estadual Verde Grande”, criado pelo Decreto nº 39.953, de 08/10/98 (fls. 111/113).

Ocorre que, em sessão realizada no dia 20 de abril de 2010, a 1ª Câmara de Julgamento deste Conselho decidiu exarar despacho interlocutório para que a Impugnante comprovasse a data em que ocorreu a desapropriação da Fazenda Santa Fé e para esclarecer:

- 1) se houve discussão judicial relativa à desapropriação;
- 2) em caso positivo, qual a extensão dessa discussão judicial e, caso já existisse sentença, para apresentá-la;
- 3) qual o motivo de constar a “Fazenda Santa Fé” no patrimônio da empresa “Agroenergética Luvimar Ltda.”, se a mesma fora desapropriada;
- 4) se houve reformulação dos balanços da empresa e em que data ocorreu;
- 5) esclarecer a razão de não constar o provisionamento no balanço apresentado para as dívidas da empresa, mencionadas na impugnação.

Em decorrência, a Impugnante presta os seguintes esclarecimentos (fls. 188/190):

1 - até aquela data não houve discussão judicial, na medida que o Instituto Estadual de Florestas (IEF) e/ou Estado de Minas Gerais não ingressaram com a competente Ação de Desapropriação e a empresa “Agro-Energética Luvimar Ltda.”, em virtude da intimação do IEF, de 04/07/00, encerrou as atividades na Fazenda Santa Fé” para evitar autuação, nos termos da comunicação do IEF que foi anexada às fls. 107;

2 - a “Fazenda Santa Fé” encontra-se no patrimônio da empresa “Agro-Energética Luvimar Ltda.”, pois apesar de desapropriada pelo Estado de Minas Gerais até aquela data não fora pago o valor da desapropriação e a retirada se dá somente em caso de pagamento e transferência. Porém, a “Luvimar” encontra-se impossibilitada de praticar quaisquer atividades no referido imóvel;

4 - conforme resposta do contador da empresa, não houve nenhuma reformulação dos balanços no tocante ao ativo e passivo;

5 - conforme resposta do contador da empresa, trata-se de um débito fiscal em processo de recurso, ainda sem decisão final.

Sobre a questão da desapropriação, torna-se necessário estabelecer alguns conceitos para melhor compreensão da matéria posta em exame.

Conforme ensina Celso Antônio Bandeira de Mello (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 13ª ed. - São Paulo: Malheiros Editores, 2001), “(...) *desapropriação se define como o procedimento através do qual o Poder Público, fundado em necessidade pública, utilidade pública ou interesse social, compulsoriamente despoja alguém de um bem certo, normalmente adquirindo-o para si, em caráter originário, mediante indenização*”

prévia, justa e pagável em dinheiro, salvo no caso de certos imóveis urbanos ou rurais, em que, por estarem em desacordo com a função social legalmente caracterizada para eles, a indenização far-se-á em títulos da dívida pública, resgatáveis em parcelas anuais e sucessivas, preservado seu valor real."

É importante observar que a desapropriação requer o cumprimento de procedimentos, legalmente previstos, para que ela se concretize.

Assim, a primeira fase da desapropriação, chamada "declaratória", tem por base a declaração de utilidade pública ou interesse social. A segunda é a executória e se refere às providências no plano concreto para a efetivação da manifestação de vontade relativa à primeira fase, podendo ser subdivida em administrativa (quando o poder público e o expropriado acordam quanto à indenização e o ato da expropriação) e judicial (quando a Administração entrar com Ação Expropriatória perante o Poder Judiciário).

Dos documentos juntados aos autos pela Impugnante encontra-se uma notificação do IEF (OF. CCF/006/00), de 04 de julho de 2000, de que o plano de manejo processo 2348/90 – Fazenda Santa Fé, encontra-se inserido no Parque Estadual Verde Grande, previsto no Decreto nº 39.953/98, que criou o parque.

Já o Ato Declaratório Ambiental – ADA, previsto na Lei nº 9.393/96, de 08/12/07, quando o óbito já havia ocorrido, identifica a empresa "Agro Energética Luvimar Ltda.", como a proprietária da "Fazenda Santa Fé".

Não bastasse isto, evidencia-se que os procedimentos executórios relativos à desapropriação não se efetivaram, conforme reconhece a Impugnante ao prestar os esclarecimentos solicitados no despacho interlocutório.

As informações trazidas pela Impugnante e os documentos constantes dos autos, permitem as seguintes conclusões:

- está correto o procedimento fiscal, ao determinar o valor patrimonial das cotas de participação da empresa "Agro-Energética Luvimar Ltda.", sem excluir dos bens do ativo permanente a "Fazenda Santa Fé", porque ela está relacionada no Balanço Geral da empresa, realizado em 30 de setembro de 2006, anexado às fls. 35. E é a Impugnante quem reconhece que a sua retirada se daria somente se houvesse "pagamento ou transferência" decorrente de desapropriação.

Com efeito, verifica-se que na data do óbito, o bem integrava o ativo permanente da empresa.

Salienta-se que, a Fiscalização adotou para fins de avaliação dos bens imóveis que compõem o ativo permanente da "Luvimar" o valor declarado no Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT, os valores de avaliação apresentadas pela Contribuinte e, quanto aos imóveis urbanos, foram utilizados os índices técnicos fornecidos pela Prefeitura Municipal de Belo Horizonte, usados para cálculo do ITBI.

Também se mostra correto o procedimento fiscal em não abater as alegadas dívidas com a Receita Federal. É que a análise do balanço apresentado demonstra que não foram elas provisionadas e, conforme informou a Impugnante, trata-se de débito fiscal em processo de recurso, ainda sem decisão final.

Feitas estas considerações, há que se analisar a matéria, à luz da legislação aplicável.

De acordo com o art. 1º da Lei nº 14.941/03, vigente à época do óbito, o ITCD incide sobre a doação ou transmissão hereditária ou testamentária de bem imóvel situado em território do Estado e respectivos direitos, bem como sobre bens móveis, semoventes, títulos e créditos, e direitos a eles relativos. Examine-se:

Lei nº 14.941/03:

Art. 1º. O Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD - incide:

§ 1º O imposto incide sobre a doação ou transmissão hereditária ou testamentária de bem imóvel situado em território do Estado e respectivos direitos, bem como sobre bens móveis, semoventes, títulos e créditos, e direitos a eles relativos.

Por sua vez, ao tratar sobre a base de cálculo do ITCD, o Regulamento do ITCD, aprovado pelo Decreto nº 43.981, de 03 de março de 2005, assim dispõe:

RITCD/05

Art. 13. Em se tratando de ações representativas do capital de sociedade, a base de cálculo é determinada por sua cotação média na Bolsa de Valores na data da transmissão, ou na imediatamente anterior quando não houver pregão ou quando essas não tiverem sido negociadas naquele dia, regredindo-se, se for o caso, até o máximo de 180 (cento e oitenta) dias.

§ 1º No caso em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade não seja objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos 180 (cento e oitenta) dias, a base de cálculo será o seu valor patrimonial na data da transmissão, observado o disposto nos §§ 2º a 4º deste artigo.

§ 2º O valor patrimonial da ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade será obtido do balanço patrimonial e da respectiva declaração do imposto de renda da pessoa jurídica entregue à Secretaria da Receita Federal, relativos ao período de apuração mais próximo da data de transmissão, observado o disposto no § 4º deste artigo, facultado ao Fisco efetuar o levantamento de bens, direitos e obrigações.

Infere-se, por conseguinte, que o procedimento fiscal, ao estabelecer o valor patrimonial das cotas de participação, encontra-se devidamente amparado nas disposições regulamentares, o que, de todo, resta incontroverso nos autos, na

medida em que a Impugnante deixa expresso na sua peça de defesa que é correta a obtenção do valor da cota de participação pelo patrimônio líquido da empresa.

Quanto ao pedido da Impugnante para que o valor do imposto a ser pago seja compensado quando do recebimento da indenização pela desapropriação da “Fazenda Santa Fé”, não há embasamento legal para a pretensão.

Salienta-se, contudo, a possibilidade de restituição do imposto, porventura recolhido indevidamente ou a maior, nos moldes previstos no RPTA.

Conclui-se, portanto, que a Fiscalização observou os procedimentos previstos na legislação para efetuar o lançamento, legitimando-se as exigências consubstanciadas no Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

Relatora: Maria de Lourdes Medeiros

Acórdão nº 19.957/10/1ª

Publicado no “MG” em 14/08/2010

EMENTA

ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO - EXCESSO DE MEAÇÃO. Constatada a falta de recolhimento do ITCD pelo recebimento do excedente de meação, decorrente de sentença de divórcio transitada em julgado, com a partilha dos bens. Infração caracterizada nos termos do art. 1º, inciso IV da Lei nº. 14.941/03. Corretas as exigências de ITCD e Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da mesma lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ITCD devido sobre o excedente de meação, relativo à partilha de bens constantes na sentença de divórcio de Elizabeth Pinheiro Leão e José Eustáquio de Almeida Leão, decretado em 04/03/09, conforme fls. 13/14.

Exige-se ITCD e a Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº. 14.941/03.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 27/29, na qual alega, em síntese, que: não há excedente de meação; os valores atribuídos aos imóveis estão superavaliados; alguns bovinos já morreram, outros foram dissipados e não partilhados; os valores depositados em poupança não foram objeto de partilha.

O Fisco se manifesta às fls. 131/134 e refuta todos os itens da Impugnação, argumentando que: o Auto de Infração (AI) foi lavrado nos termos da legislação; o excesso de meação está provado e sobre ele incide o ITCD; a Autuada não apresentou laudo técnico ou documentos que provem que os imóveis foram superavaliados, nem extratos ou declarações que comprovem que os valores da poupança foram dissipados; os bovinos não foram incluídos no excesso de meação.

DECISÃO

O Auto de Infração foi lavrado a partir da sentença de divórcio da Autuada, às fls. 13/14, na qual consta às fls. 13, itens 'b', 'd' e 'e' as condições da partilha dos bens.

Por meio dos documentos de fls. 06/11 o Fisco apurou os valores e elaborou o quadro demonstrativo de cálculo do ITCD às fls. 05.

Na partilha de bens, coube à Autuada parcela que excede a meação, considerando que os bens totalizam 271.909,99 UFEMGs. Logo, a parcela de meação é de 135.955,00 UFEMGs. Porém, de acordo com a sentença de divórcio a Autuada tem direito a 184.130,38 UFEMGs, ou seja, 48.175,39 UFEMGs a mais do que compete ao cônjuge varão, conforme demonstrado às fls. 05. Nesse caso, o excesso de meação está configurado e sobre ele incide o ITCD, consoante o art. 1º, inc. IV da Lei nº. 14.941/03.

O prazo para pagamento espontâneo do ITCD no caso da dissolução da sociedade conjugal é de até no prazo de até 15 (quinze) dias contados da data em que transitar em julgado a sentença, nos termos do art. 13 da Lei nº. 14.941/03.

A sentença transitou em julgado no dia 04 de março/09. Por conseguinte, o recolhimento do ITCD sobre o excesso de meação deveria ocorrer em até 15 (quinze) dias contados daquela data, oportunidade em que a Autuada poderia questionar os valores atribuídos aos bens. Mas ela não tomou providências para resolver a situação.

A partir da constatação da irregularidade, o Fisco iniciou os procedimentos para a exigência do tributo e apurou a base de cálculo do ITCD de acordo com a "Declaração de Bens e Direitos de fls. 06/11, assinada pelo ex-cônjuge varão, com datas de avaliação entre os meses de outubro/09 e dezembro/09, ou seja, mais de sete meses após a sentença do divórcio.

Entre o mês de dezembro/09 e o dia 17 de maio/10 (data em que a Autuada recebeu o AI - fls. 25), transcorreram mais de cinco meses. Nesse período, ela teve a primeira oportunidade de se manifestar contrária aos valores dos bens e apresentar documentos que comprovassem a alegada superavaliação, mas não o fez.

Durante o prazo de defesa do AI, a Autuada teve a segunda chance de provar, por meio da apresentação de laudos técnicos ou periciais que os bens teriam valores inferiores aos que serviram de parâmetro para calcular a base de cálculo do ITCD. Contudo, ela não anexou tais documentos aos autos.

Em face da ausência de provas a favor da Autuada, ao Fisco não restou alternativa a não ser a de manter integralmente as exigências fiscais, respaldadas nos seguintes dispositivos da Lei nº. 14.941/03:

Art. 1º. O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD - incide:

IV - na partilha de bens da sociedade conjugal e da união estável, sobre o montante que exceder à meação;

Art. 13. O imposto será pago:

III - na dissolução da sociedade conjugal, sobre o valor que exceder à meação, transmitido de forma

gratuita, no prazo de até quinze dias contados da data em que transitar em julgado a sentença;
Art. 17. O contribuinte apresentará declaração de bens com discriminação dos respectivos valores em repartição pública fazendária e efetuará o pagamento do ITCD no prazo estabelecido no art. 13.(G.N.)

Em suma, o excesso de meação está provado e sobre ele incide o ITCD consoante a legislação; a base de cálculo do imposto foi calculada corretamente; a Autuada não provou as suas alegações, pois não apresentou laudo técnico ou documentos que provem que os imóveis foram superavaliados, nem extratos ou declarações que comprovem que os valores da poupança foram dissipados; os bovinos não foram incluídos no excesso de meação, conforme pode ser observado na planilha de fls. 20. Nesse caso, confirmam-se as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Vander Francisco Costa (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Relator: Danilo Vilela Prado

13 – MERCADORIAS – ENTRADA, ESTOQUE E/OU SAÍDA DESACOBERTADA

Acórdão: 19652/10/1ª

Publicado no “MG” em 09/06/2010

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OMISSÃO DE RECEITA – CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas ao Fisco pela Impugnante e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de que a Contribuinte promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante ao Fisco e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, recolhendo, em consequência, ICMS a menor, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 53/59, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 449/459.

DECISÃO

Da Preliminar

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório já acostado aos autos ou são irrelevantes para o deslinde da questão.

Assim, indefere-se a perícia requerida com fundamento no art. 142, §1º, inciso II, alínea “a” do RPTA/MG.

Do Mérito

Versa o presente feito sobre a constatação de omissão de receitas, resultante da diferença entre as vendas declaradas ao Fisco pela Autuada e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, recolhendo, em consequência, ICMS a menor, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008.

O procedimento adotado pelo Fisco, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII, Parte Geral do RICMS/02, nos seguintes termos:

Art. 194 – Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários.

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis.

A Autuada, em sua defesa, alega a nulidade do procedimento fiscal, vez que a apuração de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal com base em dados extrafiscais, obtidos junto à administradora de cartão de crédito e/ou débito, que a seu ver não passam de meros indícios, sendo imprescindível a existência de outras provas.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

Como bem salienta o Fisco, as informações prestadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, inciso III do RICMS/02, transcrito a seguir:

Art. 132 – São considerados, ainda, documentos fiscais:

III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, por empresa que presta serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente ou por similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar.

Cumpra-se destacar, inicialmente, que o Fisco realizou diligência no estabelecimento comercial da Contribuinte em 24/03/09 e tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal formalizou o início do procedimento fiscal com a emissão do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.090000945.58, anexado às fls. 02, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/01/07 a 31/12/08.

A Contribuinte foi intimada a apresentar, além de outros documentos, o detalhamento das vendas explicitando, inclusive, a forma de pagamento, se em dinheiro, cheque, cartão de débito e/ou de crédito, referentes ao período de 01/01/07 a 31/12/08.

Em atendimento ao solicitado, a Contribuinte apresentou a planilha denominada “Detalhamento Mensal de Vendas”, acostada aos autos às fls. 05/29.

Ao confrontar as vendas mensais realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito (informadas pela administradora dos cartões) com as vendas por meio de tais cartões (declaradas pela Contribuinte), o Fisco constatou que a Autuada promoveu vendas desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

Repita-se, por oportuno, que as vendas não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das vendas com cartão de crédito e/ou débito (conforme informação da administradora dos cartões) com vendas informadas pela Contribuinte por meio do “Detalhamento Mensal de Vendas”, estando o cálculo demonstrado na planilha de fls. 37/38.

Desse modo, não assiste razão à Impugnante quando alega que o procedimento se baseou em provas insuficientes.

Argui a Impugnante, que diversas vendas foram efetuadas de forma parcelada, o que afeta a composição do faturamento mensal e influi na apuração da base de cálculo do tributo.

Ressalte-se, que foram consideradas as vendas por meio de cartão de crédito e/ou débito, para efeito de tributação, no período em que elas efetivamente ocorreram, independentemente, se de forma parcelada ou à vista.

Assim, as parcelas das vendas não influenciaram na apuração do crédito tributário, como afirma a Impugnante, não ocasionando, deste modo, nenhum “bis in idem”.

Há a destacar-se, as disposições da legislação tributária mineira acerca da base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/02:

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

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

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

Da mesma forma, não prospera a alegação da Impugnante de que foram desconsideradas as vendas com produtos submetidos à substituição tributária, tributadas com alíquotas inferiores a 18% (dezoito por cento) ou, ainda, com benefício fiscal.

Como bem ressaltou o Fisco, o estabelecimento autuado está cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de MG – SEF/MG sob o CNAE-F nº 4782-2/01, qual seja, comércio varejista de calçados, seguimento para o qual não há previsão legal de alíquotas diferenciadas, tampouco de benefício fiscal, aplicáveis às saídas promovidas pela Contribuinte no período autuado.

A alíquota aplicável às saídas realizadas pela Autuada é a prevista no art. 42, alínea “e” do RICMS/02:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

e – 18 % (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Vale dizer que, regra geral, não há previsão de sujeição ao regime da substituição tributária para calçados, vez que tal produto não está inserido na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, que traz o rol de mercadorias sujeitas a esta sistemática de tributação em Minas Gerais.

Ademais, a Autuada não trouxe aos autos comprovantes de que outras mercadorias, vendidas no período autuado, correspondam efetivamente a entradas cujo pagamento do ICMS, comprovadamente, ocorreu nos termos do citado regime.

Quanto ao argumento da Impugnante de que o Fisco deveria verificar se na conta gráfica da empresa havia crédito acumulado, suficiente para quitar integral ou parcialmente o valor do imposto exigido, não merece guarida, vez que apresentou saldo devedor em todo o período fiscalizado, motivo pelo qual não foi feita a recomposição da conta gráfica.

Lado outro, comprovado que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, não há que se falar em reconhecimento de créditos decorrentes de suas operações de entrada, visto que, se as entradas ocorreram acobertadas por documentos fiscais, devidamente registrados, neste momento é que surgiu o direito ao creditamento.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Edécio José Cançado Ferreira e José Luiz Drumond.

Relator: Mauro Heleno Galvão

Acórdão: 19.850/10/3ª

Publicado no "MG" em 11/12/2010

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. Constatou-se, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Bancos”, a existência de recursos creditados em conta-corrente bancária de titularidade do Sujeito Passivo, não contabilizados, sem comprovação da origem e sem lastro em documentos fiscais, caracterizando a omissão de receitas que autoriza a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 194, § 3º do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º do mesmo artigo. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período de 01/01/08 a 31/12/08, comprovada mediante recebimento de recursos em contas bancárias não contabilizadas em nome da Autuada e sem comprovação efetiva da efetiva origem de tais recursos.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º do mesmo artigo.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF (fls. 02/05); Auto de Infração - AI (fls. 08/09); DCMM (fls. 10/11); Relatório Fiscal (fls. 06/07); intimações e repostas das agências bancárias localizadas na cidade de Pará de Minas informando movimentação financeira em nome da autuada no ano de 2008 e de um cliente da autuada apresentando comprovantes de pagamentos de operações de compra (fls. 15/22); respostas da Autuada a intimações do Fisco acompanhadas de extratos bancários de movimentação financeira (fls. 23/24 e 33/273); planilhas com a relação de valores recebidos nas cobranças bancárias das contas não contabilizadas (fls. 275/301); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 303) e livro Diário nº 07 do ano de 2008 (fls. 306/905).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 907/919, acompanhada dos documentos de fls. 921/1.134, alegando resumidamente o que se segue:

Aduz falta de nexo de causalidade entre a hipótese de incidência do ICMS e a presunção de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal em face da constatação de entrada de valores em conta corrente.

Diz que não há como coadunar com o procedimento do Fisco em razão de o fato gerador do ICMS ser a circulação econômica de mercadorias e não receitas auferidas.

Insiste que depósitos bancários não constituem fato gerador do ICMS, pois não caracterizam circulação de mercadorias.

Afirma que o sigilo bancário foi quebrado e é ilegal e fere direito fundamental da proteção de sigilos de dados do investigado, e que para haver a quebra de sigilo bancário/fiscal na atualidade, deverá haver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, sendo certo que tais exames sejam considerados imperiosos e fundamentais pela autoridade administrativa competente.

Alega que a Fiscalização desconsiderou por completo as informações prestadas acerca da movimentação das contas correntes, as quais jamais configuraram forma de receita, e sim, mera movimentação de dinheiro da sociedade com seus consumidores, o que, entende ter prejudicado a ampla defesa e contraditório pleno, pelo que, requer perícia.

Afirma que devido a sua forma de negociação, nem sempre os clientes pagam de forma específica o montante devido, muitas vezes repassando a empresa vários cheques, cheques de terceiros e parte em dinheiro, e que não consegue sequer comprovar da forma requerida pela Fiscalização os valores constantes dos extratos.

Diz que não se trata de contas de recebimento, mas, sim, de contas transitórias de dinheiro, e que todas estas movimentações, ainda que não escrituradas na parte da conta “Bancos”, foram devidamente escrituradas na conta “Caixa”.

Conclui seu entendimento alegando que as multas cobradas têm caráter confiscatório, e para que seja julgada procedente a impugnação.

Pede pela improcedência do lançamento e anulação do Auto de Infração.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls.1.135.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 1.140/1.144, refuta as alegações da defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria deste Conselho, em parecer de fls. 1.150/1.157, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Do Pedido de Perícia

A Autuada, em sede de Impugnação, solicita realização de prova pericial, sem apresentação de quesitos.

Os autos trazem elementos e informações suficientes de modo a possibilitar ao Julgador aplicar ao caso concreto o tratamento legal e assim decidir quanto ao mérito das exigências fiscais, conforme se demonstrará adiante.

Contudo, cabe ressaltar que o pedido de perícia não foi analisado como tal, uma vez ausentes os quesitos, aplicando-se, assim, o disposto no art. 142, § 1º, inciso I do RPTA/MG, que assim dispõe:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

Do Mérito

Conforme relatado, trata o presente lançamento de imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período 01/01/08 a 31/12/08, face à existência de recursos creditados em conta-corrente bancária de titularidade do Sujeito Passivo, cujos valores não foram contabilizados e não possuem comprovação da origem e lastro em documentos fiscais.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Para o cálculo do imposto, o Fisco considerou as saídas desacobertas como operações internas, tributadas pela alíquota de 18% (dezoito por cento), levando-se em consideração a redução da base de cálculo nas operações com máquinas e equipamentos fabricados pela Autuada.

Para tanto, considerou o Fisco a carga tributária média das operações no exercício fiscalizado, apurando-se um percentual de 75% (setenta e cinco por cento) de saídas amparadas pela redução de 51,11% (cinquenta e um vírgula onze por cento) e 25% (vinte e cinco por cento) de saída integralmente tributadas, conforme exposto no Relatório do Auto de Infração (fls. 6/7 dos autos).

Em consequência, apurou a Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 com a adequação prevista no § 2º do mesmo artigo, conforme se observa pela análise do Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 303).

O Fisco, no Relatório do Auto de Infração, após análise dos documentos recebidos em atendimento ao AIAF nº 07/09 de 23/09/09, constatou que a Autuada contabilizou em seu livro Diário, no exercício de 2008, uma única conta bancária, ou seja, a Conta nº 12970-4, Agência 1954 do Banco Bradesco S/A, situado no Município de Pará de Minas.

Após as intimações pertinentes, nos termos da legislação vigente, o Fisco recebeu informações da Caixa Econômica Federal e do Banco Itaú S/A, noticiando a existência de 2 (duas) outras contas bancárias cujas operações não foram contabilizadas pela Autuada, bem como de cópia de boleto bancário de cobrança apresentado pela empresa Indústria Química Santa Rita Ltda, indicando a

existência de uma conta bancária no Banco do Brasil S/A em nome da Autuada, que, também, não constava dos lançamentos no livro Diário.

Diante da constatação, a Impugnante foi intimada a apresentar os extratos bancários não contabilizados, entregando-os ao Fisco em 18/12/09 e 04/02/10.

De posse dos extratos bancários, a Autoridade Fiscal elaborou as planilhas de fls. 275/301, relacionando a movimentação bancária não contabilizada e, ato contínuo, intimou a Autuada a apresentar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados nas contas não contabilizadas.

Em resposta à primeira intimação, a Autuada apresentou as alegações de fls. 27/28, dando conta de que “não há que se falar em não escrituração”, afirmando que tudo foi devidamente contabilizado, mas que não é possível apresentar a comprovação pormenorizada, pois os mencionados valores são recebidos dos clientes em dinheiro, com cheques de terceiros e cheques pré-datados.

Diante da não comprovação da origem de recursos, o Fisco lançou mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando todos os valores creditados nas contas não contabilizadas como provenientes de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

A legislação sobre o assunto assim prescreve:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.”

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

Observe-se que a presunção legal em apreço não se restringe aos casos de “saldo credor na conta caixa” ou da existência de “passivo fictício”, pois o dispositivo acima autoriza, de forma cristalina, a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalentes.

Cabe destacar que “a denominada presunção *juris tantum* permite a utilização de prova em contrário para ilidi-la. Portanto, se a legislação admite presunção de veracidade em relação a determinados efeitos provenientes de relação jurídica, também determina, a despeito do ordenamento positivo, de poder

produzir prova em contrário, realizando-se o intento de fazer que a lei não incida sobre aquele caso concreto e provando-se que a relação jurídica não existiu, ou seus efeitos não foram aqueles que a legislação teve por presumivelmente apuráveis”, conforme ensina a doutrina.

Portanto, poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal através de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, de que os valores depositados nas contas correntes bancárias se referiam às vendas de mercadorias regularmente realizadas e declaradas ao Fisco ou oriundos de outras receitas da empresa, não tributáveis pelo ICMS, mas tal prova não foi produzida pela empresa.

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto 44.747, de 03 de março de 2008 (equivalente ao art. 110 da então CLTA/MG), *in verbis*:

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

Em sua peça defensiva a Autuada argui a falta de nexo de causalidade entre a hipótese de incidência e o fato gerador do ICMS e a presunção lançada pelo Fisco.

Sem razão a defesa, no entanto. Ora, como bem destacou o Fisco, se a atividade da Autuada é a industrialização e comercialização de máquinas e equipamentos, peças e acessórios para uso industrial, as receitas creditadas em seu favor, em quaisquer contas bancárias ou diretamente no caixa, deve, necessariamente, advir dessas operações.

Caso a Impugnante tivesse obtido receita de outra fonte, como capital de terceiros ou prestação de serviços sujeita à tributação pelo Imposto Sobre Serviços – ISS, caberia a ela, conforme mencionado acima, apresentar as devidas comprovações, para que o Fisco pudesse aferir os números confrontando-os com os elementos de prova, de modo a elidir a presunção fiscal.

Reclama também a Impugnante quanto à suposta ilegalidade da quebra do sigilo bancário. Com efeito, razão não tem a defesa, pois conforme salientou o Fisco, os extratos bancários não foram entregues pelos estabelecimentos bancários, mas sim pela própria Autuada, cumprindo intimação do Fisco.

Se não bastasse, a prefalada quebra do sigilo bancário foi mitigada com a edição da Lei Complementar nº 105/01. O Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ, assim tem decidido, inclusive nos moldes do recurso representativo de controvérsia, que equivale a uma posição definitiva daquele Tribunal Superior, como no AgRg no REsp 1178058/AM, cuja ementa adiante se transcreve:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CPMF. SIGILO BANCÁRIO. LC 105/2001 E LEI 10.174/2001. USO DE DADOS DE

MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS PELO FISCO.
POSSIBILIDADE. NORMA PROCEDIMENTAL.
APLICAÇÃO RETROATIVA. RECURSO
ESPECIAL N.1.134.665 - SP, SUBMETIDO AO
REGIME DOS RECURSOS REPETITIVOS.

1. A LEI N. 4.595/64 REGULAMENTOU O SISTEMA FINANCEIRO NACIONAL. ESSA LEI AUTORIZAVA A QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO TÃO SOMENTE EM RAZÃO DE ORDEM JUDICIAL.

2. A LEI N. 9.311/96 INSTITUIU A CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO OU TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA - CPMF. ESPECIFICAMENTE O ARTIGO 11 DESSE DIPLOMA, EM SUA REDAÇÃO ORIGINAL, DISPÕS QUE AS INSTITUIÇÕES RESPONSÁVEIS PELA RETENÇÃO E PELO RECOLHIMENTO PRESTARIAM INFORMAÇÕES À RECEITA FEDERAL, VEDADO, CONTUDO, QUE TAIS DADOS FOSSEM UTILIZADOS PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

3. TODAVIA, A LEI N. 10.174/2001, ALTERANDO A REDAÇÃO DO § 3º, DO ARTIGO 11 DA LEI N. 9.311/96, PERMITIU QUE OS DADOS COLHIDOS SERVISSEM DE SUBSTRATO PARA INSTAURAÇÃO DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO TENDENTE A VERIFICAR A EXISTÊNCIA DE CRÉDITOS RELATIVOS A IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES.

4. A JURISPRUDÊNCIA DA PRIMEIRA SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA CONSOLIDOU O ENTENDIMENTO DE QUE AS ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS DA LEI N. 10.174/2001 E 6º DA LEI COMPLEMENTAR N. 105/2001 SÃO NORMAS PROCEDIMENTAIS E, COM SUPEDÂNEO NO ARTIGO 144, § 1º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, TAIS REGRAS POSSUEM APLICAÇÃO IMEDIATA, AINDA QUE OS FATOS GERADORES TENHAM OCORRIDO EM DATA ANTERIOR À VIGÊNCIA DESSES DIPLOMAS.

5. ESSE ENTENDIMENTO FOI CONSOLIDADO NO JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL N. 1.134.665 - SP, SUBMETIDO AO REGIME DOS RECURSOS REPETITIVOS, DE RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX.

6. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Quanto ao mérito propriamente dito, a Impugnante destaca que a movimentação das contas correntes jamais configurou forma de receita, mas que se trata de mera movimentação de dinheiro da sociedade com seus “consumidores”, por receber cheques de terceiros, cheques pré-datados e parcelas em dinheiro, afirmando mais uma vez que lhe é impossível individualizar

a movimentação financeira em decorrência dessa modalidade de relação comercial.

Destaca, também, que existem provas materiais das contas e que toda a movimentação foi devidamente escriturada na conta “Caixa”, não trazendo, porém, provas consistentes de sua afirmativa.

Para comprovar sua tese de que, muito embora não tenha escriturado a movimentação das contas bancárias, mas que toda a movimentação foi levada à Conta “Caixa”, promove a juntada de parte dos lançamentos na Conta “Caixa” (fls. 933/1.096).

Neste aspecto, a assertiva da defesa não merece maiores comentários, uma vez que, se de fato tais valores foram devidamente contabilizados na Conta “Caixa”, ainda assim, é preciso que se demonstre a origem dos recursos, tanto no ingresso nas contas bancárias, quanto por ocasião da transferência, se é que ocorreu, entre bancos e conta “Caixa”. E esta prova, em nenhum momento foi apresentada, quer nas intimações iniciais, quer por ocasião da peça de defesa.

Analisando os registros contábeis da Autuada, como no mês de janeiro/08 por exemplo, pode-se observar o ingresso na conta “Caixa” de R\$ 330.295,18, sendo que desse montante:

- R\$ 133.277,33 vieram da contrapartida 0011211 (Clientes diversos);
- R\$ 4.115,00 vieram da contrapartida 0011129 (Conta Bradesco – contabilizada);
- R\$ 9.615,00 vieram da contrapartida 0031112 (revenda de mercadorias);
- R\$ 181.662,20 vieram da contrapartida 0031111 (venda de produtos de fabricação própria).

Assim, verifica-se que não há qualquer registro na conta “Caixa” advindo das contas bancárias não contabilizadas e, por isso mesmo, justifica-se a exigência de se comprovar a legitimidade dos ingressos efetuados nas contas bancárias não contabilizadas.

Registre-se, por oportuno, que ao elaborar a planilha de fls. 275/301, o Fisco excluiu, do volume total de recursos, as parcelas relativas a empréstimos, resgate de aplicações e cheques devolvidos, de modo que os demais valores se referem às verbas efetivamente ingressadas nas contas e sem o devido lastro documental.

Nos casos de depósitos em conta, o Fisco lançou na planilha apenas a liberação desses depósitos (LIB DEP BLOQ), evitando, assim, duplicidade de registros.

No tocante aos descontos de títulos, duplicatas e cheques pré-datados, caberia à Impugnante carrear aos autos provas da correta emissão dos documentos fiscais que originaram tais operações. Como não procedeu desta forma, tanto antes como agora, não resta outra saída senão a manutenção das exigências relativas a tais operações.

Também nada acrescenta a juntada da Declaração do Imposto de Renda – DIPJ 2009, relativa ao ano calendário 2008. Neste caso, por se tratar de reprodução dos registros contábeis, é evidente que a informação será coerente com o registrado na escrita fisco-contábil da Autuada.

O mero registro contábil do lançamento não se constitui em documento hábil para comprovar o efetivo ingresso de numerários nas contas bancárias e/ou na conta "Caixa".

No tocante às multas aplicadas, estão elas nos termos da legislação mineira. Com efeito, para os casos de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscal, dispõe o inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 a seguinte penalidade:

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:

De acordo com a carga tributária incidente na operação, a penalidade estará sujeita ao ajuste previsto no § 2º do mencionado art. 55, que assim prega:

§ 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, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

Em face do não recolhimento da obrigação principal ao tempo e modo, incide a penalidade moratória, que busca a recomposição do erário, a denominada Multa de revalidação, prevista no art. 56, II da Lei nº 6763/75, com a seguinte dicção:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Quanto ao aspecto constitucional previsto no art. 150, inciso IV da CF/88, este Conselho não é o foro adequado para discussão, em face do óbice contido no inciso I do art. 110 do RPTA/MG, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Por outro lado, as decisões administrativas mencionadas pela defesa não lhe socorrem, uma vez que, no primeiro caso, existe a previsão expressa na legislação mineira, no sentido de se considerar como saída de mercadoria sem emissão de documento fiscal quando se constatar qualquer ingresso de receita

sem origem. Quanto à segunda decisão, naquele caso comprovou-se a origem dos recursos, situação não aventada no lançamento ora em discussão.

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram perfeitamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Rodrigo da Silva Ferreira (Revisor) e André Barros de Moura.

Relator: José Luiz Drumond

Acórdão: 19.856/10/3ª

Publicado no “MG” em 23/12/2010

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OMISSÃO DE RECEITA – CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas ao Fisco pela Impugnante e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6763/75.

SIMPLES NACIONAL – DESENQUADRAMENTO – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. Exclusão da Contribuinte do regime do Simples Nacional por inobservância das disposições contidas no art. 29, incisos V e XI da LC 123/06. Corretas as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS, no período de 07/07 a 12/09, comprovadas através do confronto entre a receita real de vendas declarada por meio de documento “Detalhamento Mensal de Vendas” e as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito e a receita de venda informada no DASN (Declaração Anual do Simples Nacional).

Foi constatada, ainda, a falta de recolhimento do imposto apurado mediante verificação fiscal, nas operações de entradas e saídas, tendo em vista a exclusão do regime “Simples Nacional”, resultando em saldo devedor de ICMS, conforme conta gráfica.

Para esta segunda exigência, o Fisco lavrou o Termo de Exclusão do Simples Nacional de fls. 36, intimando o contribuinte em 19/08/10, conforme AR de fls. 37.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/47, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 62/70.

DECISÃO

Trata o presente trabalho fiscal sobre a constatação das duas irregularidades acima descritas, fato que levou a fiscalização a proceder à lavratura da presente peça fiscal, com consequente exigência do imposto e multas cabíveis.

O Auto de Infração está instruído com o Relatório Fiscal de fls. 09/10, Detalhamento Mensal de Vendas da empresa Autuada de fls. 11, Conta Gráfica do ICMS de fls. 12/14, planilha de saídas desacobertadas de fls. 15/17, Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 18/19 e relação das administradoras de cartão de crédito/débito, dentre outros documentos.

A Impugnante, após relatar os fatos ocorridos, contesta as exigências fiscais, e fala na ocorrência de *bis in idem*.

Da Preliminar

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório já acostado aos autos ou são irrelevantes para o deslinde da questão.

Assim, indefere-se a perícia requerida com fundamento no art. 142, §1º, inciso II, alínea “a” do RPTA/MG.

Do Mérito

Inicialmente deve-se ressaltar que argumentos utilizados na manifestação fiscal de fls. 62/70, farão parte desta fundamentação.

Ressalte-se, também, que todos os procedimentos legais foram observados pela fiscalização para se chegar à constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, bem como de falta de recolhimento do imposto pela exclusão do regime “Simples Nacional”.

No que diz respeito aos valores das administradoras de cartões de crédito, a Autuada afirma tratar-se de documentos extra-fiscais, insuficientes para a realização do trabalho fiscal.

Oportuno Esclarecer, no entanto, que o Fisco se pautou nos termos dos arts. 194, incisos I e VII e 132, inciso III, ambos do RICMS/02 para levar a efeito a presente autuação.

As declarações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito não são documentos “extrafiscais”, mas “fiscais”, e o procedimento técnico utilizado no trabalho em tela, encontra-se respaldo na legislação tributária.

Equivocou-se a Autuada quando afirmou que o Fisco não considerou as vendas parceladas, que comprometem a composição do faturamento mensal e a base de cálculo do tributo.

O fato gerador se concretiza no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte e não no momento do recebimento das parcelas. Desta forma, as vendas por meio de cartão de crédito/débito, para efeito de tributação, foram consideradas no período em que elas efetivamente ocorreram, independentemente, se de forma parcelada ou à vista. Logo, o procedimento

adotado pelo Fisco utiliza a real base de cálculo do tributo, guardando pertinência lógica nos moldes da legislação tributária.

Alega também a Impugnante, que os valores pagos através de cartão de débito foram escriturados como dinheiro, sendo, portanto, considerados, em duplicidade pelo Fisco. Ora, o documento “Declaração Mensal de Vendas”, anexo aos autos, apresenta os valores declarados pelo próprio contribuinte, divididos em “Dinheiro”, “Cheques”, “Cartão” e “Outros”. Assim, não faz sentido afirmar que os valores referentes às vendas em cartão de débito foram declarados como dinheiro, se no documento por ele apresentado há uma coluna própria para as vendas em dinheiro e vendas em cartão.

Ademais, a “Declaração Mensal de Vendas” é considerada um documento fiscal nos termos do art. 132, inciso II do RICMS/02.

A Impugnante ventila a possibilidade de ter realizado vendas com produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, bem como tributados à alíquota inferior a 18% (dezoito por cento).

Causa-nos estranheza tal afirmativa, pois a empresa está cadastrada na Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais sob o CNAE-F nº 4782-2/01, qual seja, comércio varejista de calçados e regra geral, não há previsão de sujeição ao regime de substituição tributária para calçados, vez que tal produto não está inserido na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Quanto á alíquota de 18% (dezoito por cento), ressalta-se que também não há previsão legal de alíquotas diferenciadas para o seguimento de calçados. A alíquota aplicável é a prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02 que prescreve:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

e - 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Faz-se necessário ressaltar que a Impugnante contestou valores, solicitou a apresentação de outras provas, mas não anexou aos autos nenhum documento que justificasse suas alegações a respeito da substituição tributária e alíquota. O mesmo se pode afirmar em relação aos cancelamentos de vendas e trocas.

A Impugnante questiona a sua exclusão ao regime diferenciado do Simples Nacional e a aplicação retroativa do regime normal de débito/crédito. Entende também que o Fisco deveria exigir o imposto devido nos moldes das regras do Simples Nacional.

O procedimento de exclusão, adotado no trabalho em questão, busca concretude singela, no art. 29, incisos V e XI, da Lei Complementar 123/06, que determina de uma maneira clara, a referida exclusão na hipótese de não emissão de documento fiscal na saída de mercadoria.

Ademais, a exclusão não surtirá efeito a partir a data da autuação, como deseja a autuada, mas a partir do momento em que houve a primeira saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, nos termos do art. 29, § 1º e 2º da LC 123/06.

Em relação à cobrança do crédito tributário elaborada fora do regime do Simples Nacional, encontra-se fulcro no art. 13, § 1º, XIII, “f”, também da LC 123/06.

Desta forma, torna-se cristalino que não poderia ser outro o procedimento adotado pelo Fisco, que se pautou estritamente na legislação vigente e na verdade dos fatos.

A legitimidade da autuação fiscal está presente em um único pressuposto, o prejuízo decorrente para o Fisco. Tal prejuízo pode ser material, que importe na falta de recolhimento do tributo, ou formal, que incorra na perda de controle do órgão fiscalizador das obrigações fiscais do contribuinte. No caso em tela depara-se com ambas as hipóteses.

Acrescenta-se a esta legitimação material, a correção formal do feito fiscal, que atende aos requisitos do ato administrativo do lançamento na sua inteireza, quer sejam relativos à sua competência, finalidade, forma, motivos e objeto.

Por fim, ressalta-se que a peça fiscal encontra-se tecnicamente perfeita, determinando o *quantum* tributável com exatidão e lastreada na legislação vigente.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor) e Alberto Ursini Nascimento.

Relator: Luiz Fernando Castro Trópia

Acórdão: 19.878/10/3ª

Publicado no “MG” em 23/12/2010

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado, mediante confronto entre as DAPIs, documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos regularmente apreendidos, que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c §2º, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/06 a 31/12/08, deixou de recolher o ICMS referente às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto das DAPIs, os documentos extrafiscais, arquivos eletrônicos e Auto de Copiagem e Autenticação de Documentos Digitais apreendidos no estabelecimento autuado.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 195/200, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 201/208.

Em sua peça de defesa, a Impugnante relata os fatos ocorridos, arguindo preliminar de cerceamento de defesa no sentido de ter sido prejudicada a sua ampla defesa e o direito ao contraditório.

Discorre sobre o princípio do contraditório, cita doutrina, bem como dispositivos legais, no sentido de apontar os direitos do contribuinte, questiona a ausência da Ordem de Serviço no procedimento fiscal, tece outros comentários a respeito da autuação fiscal e pede, ao final, pela procedência de sua impugnação.

O Fisco, por sua vez, não aceita os argumentos da Impugnante, entende caracterizada a prática de infração à legislação tributária e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 213/219, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão.

Da Preliminar

Do Cerceamento de Defesa

A Autuada considera que o seu direito de defesa foi prejudicado pela falta de apresentação, no momento da ação fiscal, ou anexação ao PTA em epígrafe, da Ordem de Serviço nº. 08.090003302-09.

A preliminar levantada pela Autuada não merece prosperar, pois todo Auto de Infração lavrado pelo Fisco está vinculado à prévia existência de Ordem de Serviço específica.

Não obstante tal fato, conforme já dito, o Fisco junta ao presente PTA cópia da Ordem de Serviço nº. 08.090003302-09 solicitada pela Autuada, bem como das de nº. 08.080003733.73 e de nº. 08.080003742.81 que ampararam os procedimentos de busca e apreensão realizados em 09/03/09.

Acresça-se que a legislação processual tributária mineira foi observada em todos os seus dispositivos consagradores do discutido princípio. Uma vez que ocorreu a regular intimação do Auto de Infração, este contendo todos os elementos indicados no art. 89 do RPTA/MG e ainda, reconhecendo-se ao Sujeito Passivo o regular prazo para impugnar, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Do Início da Ação Fiscal

A Impugnante, para questionar a validade do início da ação fiscal, alega, novamente, inexistência de Ordem de Serviço. Essa alegação já foi refutada pela anexação ao PTA das OS de nº. 08.080003733.73 e de nº. 08.080003742.81. (fls. 188/ 191) que, repita-se, ampararam a ação fiscal de 09/03/10.

Embora a Autuada considere obrigatória a apresentação de “Termo de Início de Ação Fiscal”, o art. 69, inciso II do RPTA/MG define que o início da ação fiscal também pode ocorrer mediante a lavratura de Auto de Apreensão e Depósito (AAD), como se nota na transcrição abaixo:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);

Sendo assim, não há dúvida que o início da ação fiscal foi corretamente documentado pela lavratura do AAD nº.000098 (fls. 02).

Também deve ser rejeitada a afirmação de que tudo ocorreu na ausência de representante legal ou preposto, pois o AAD 000098 (fls. 02) foi regularmente recebido por SILVANIA DE PAULA VALLE, de RG MG 10.727.701, na condição de preposta, como se comprova por sua assinatura no campo próprio do respectivo documento, ou seja, tudo em conformidade com o art. 75 do RPTA/MG, transcrito abaixo:

Art. 75. Na lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacreção de Bens e Documentos, em se tratando de intimação pessoal, será colhida a assinatura do sujeito passivo, seu representante legal, mandatário, preposto, ou contabilista autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto no caput considera-se preposto a pessoa que, no momento da ação fiscal, encontrar-se responsável pelo estabelecimento ou veículo transportador.

Da validade do Ato e da Violação de Princípios

A Impugnante tenta qualificar o feito fiscal como ato abusivo e contrário ao art. 4º da Lei nº 13.515/00, sendo, portanto, nulo de pleno direito nos termos do art. 20, III, da mesma lei.

Tal argumento não tem qualquer pertinência. Os procedimentos de busca e apreensão e de copiagem de arquivos eletrônicos ocorreram em 09/03/09, ou seja, no período de abrangência das Ordens de Serviço de nº 08.080003733.73 e de 08.080003742.81 (fls. 188/191).

Também deve ser ressaltado que o próprio art. 4º, VI, da Lei nº 13.515/00, citado pela Autuada, prevê a dispensa da apresentação de Ordem de Serviço para o caso de flagrante, como se vê:

Art. 4º - São direitos do contribuinte:

VI - a apresentação de ordem de serviço nas ações fiscais, **dispensada** essa nos casos de controle do trânsito de mercadorias, **flagrantes e irregularidades constatadas pelo fisco**, nas correspondentes ações fiscais continuadas nas empresas inclusive; (Grifou-se)

Por isso, e ao contrário do que pretende a Autuada, em nenhum momento ocorreu violação dos princípios da legalidade ou da vinculação.

O Auto de Copiagem e Autenticação de Documentos Digitais foi emitido em complementação ao AAD nº 000098, devendo observar, portanto, as normas aplicáveis à ação fiscal iniciada por meio de procedimento de apreensão de documentos e não por AIAF, pois, no caso, é dispicienda a prévia solicitação ou intimação.

O art. 16, inciso III da Lei nº 6763/75, a que se refere o Sujeito Passivo, estabelece como obrigação do contribuinte a exibição ou entrega de arquivos eletrônicos de interesse tributário, como se vê:

Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

III - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais, programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;

Dessa forma, fica claro que a exibição ou entrega estão condicionadas, ou a uma solicitação, ou a uma exigência legal. No caso em questão, há a exigência legal expressa no art. 50 da Lei nº 6763/75, transcrito abaixo, dispensando a reclamada prévia solicitação (intimação):

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

I - mercadorias e bens;

II - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

III - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

Consigne-se que, embora o Auto de Copiagem contestado traga, em seu corpo, menção ao art. 70 do RPTA/MG, a solicitação a que tal artigo se refere é a constante do próprio corpo do AIAF ou, em casos excepcionais, de termo lavrado no RUDFTO, ou seja, não prevista para o procedimento de 09/03/09, regularmente iniciado, ressalte-se mais uma vez, por AAD.

Assim, resta indubitado que não há exigência legal de prévia intimação ao contribuinte para exibir ou entregar arquivos eletrônicos e, menos ainda, para autorizar sua copiagem pelo Fisco, nos casos que envolvam busca e apreensão decorrentes de flagrante infringências à legislação tributária.

Também há que se atribuir razão aos Agentes da Administração quando afirmam que a copiagem deu-se de forma regular e em complementação ao AAD nº 000098, regularmente emitido nos termos do art. 71 do RPTA /MG, transcrito a seguir:

Art. 71. O Auto de Apreensão e Depósito será utilizado para a formalização da apreensão de mercadorias, bens e documentos, inclusive de programas, meios e dados eletrônicos.

Parágrafo único. O Auto conterá a descrição do objeto da apreensão e, em se tratando de bem ou mercadoria, a respectiva avaliação.

Não há, portanto, que se falar em cerceamento do direito de defesa ou qualquer outro tipo de vício verificado na lavratura do Auto de Infração.

Do Mérito

Melhor sorte não colhe a Impugnante, uma vez que os argumentos por ela apresentados são frágeis e incapazes de modificar a situação constatada pela Fiscalização, de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Poderia a Impugnante, como ocorre em casos dessa natureza, juntar aos autos um levantamento por ela elaborado, refutando item a item do procedimento fiscal, no entanto, nada trouxe aos autos, sujeitando-se à penalização pela prática de infração à legislação tributária, como de fato ocorreu.

Assim sendo, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração em razão da falta de recolhimento do ICMS tendo em vista as saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apurada mediante o confronto das DAPIs com os documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos regularmente apreendidos em 09/03/09, por meio do Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 000098 (fls. 02) e seu respectivo Auto de Copiagem e Autenticação de Documentos Digitais (fls. 03).

Relativamente aos exercícios de 2006 e 2007, o Fisco elaborou um “Demonstrativo de Saídas Reais” (fls. 47/63), contendo a seguinte metodologia:

- os produtos foram distinguidos e agrupados em conformidade com a redução de base de cálculo que suas saídas exigem;

- os estoques, inicial e final, foram extraídos do documento extrafiscal “INVENTÁRIO DE ESTOQUE” (fls. 24/40);

- a quantidade produzida foi identificada no relatório extrafiscal “RELATÓRIO PARA GERENCIAMENTO DA FABRICAÇÃO” de fls. 65/81;

- os valores acima referidos, em quilogramas, foram multiplicados pelo valor em reais apontado no já citado INVENTÁRIO DE ESTOQUE. Na determinação da base de cálculo, quando houve a necessidade de se efetuar arbitramento, utilizou-se o Fisco das médias apontadas às fls. 08 e 09.

Ressalte-se que os resultados foram confrontados com os valores declarados pelo Contribuinte.

Em relação ao exercício de 2008, o Fisco utilizou-se dos valores dos pedidos, sem as correspondentes notas fiscais, a partir dos documentos extrafiscais “Vendas para Clientes Detalhado”.

Respeitou-se, em todos os casos, as saídas internas, com reduções de base de cálculo e as saídas interestaduais, apurando-se as devidas proporções (vide fls. 11e segs.). No caso das saídas internas, aplicou-se as reduções previstas no item 19, da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02. Veja-se:

ANEXO IV
DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO
PARTE 1
DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE
CÁLCULO

(a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

19 - Saída, em operação interna, dos produtos alimentícios:

a) relacionados nos itens 1 a 37, 44 a 48 e 55 a 58 da Parte 6 deste Anexo:

a.1) nas operações tributadas à alíquota de 18% (dezoito por cento): Redução de 61,11%
a.2) nas operações tributadas à alíquota de 12% (doze por cento): Redução de 41,66%
b) relacionados nos itens 38 a 43, 49 a 54 e 59 da Parte 6 deste Anexo. : **Redução de 33,33**
 (grifado)

PARTE 6
PRODUTOS ALIMENTÍCIOS
(a que se refere o item 19 da Parte 1 deste Anexo)

...

29	Queijo tipo Minas
30	Queijo tipo mussarela
31	Queijo tipo parmesão
32	Queijo tipo prato
33	Queijo tipo provolone
34	Queijo tipo ricota

(...)

42	Derivados de leite relacionados no Capítulo 4 da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), produzidos no Estado.
----	--

(...)

55	logurte
56	Queijo <i>petit suisse</i>
57	Bebida láctea, assim entendido o produto lácteo resultante da mistura de leite e soro de leite, adicionado ou não de produtos ou substâncias alimentícias, gordura vegetal, leite fermentado, fermento lácteo ou de outros produtos lácteos, devendo, ao final, a base láctea total representar pelo menos 51% (cinquenta e um por cento) do total de ingredientes do produto.
58	Leite fermentado

A bem da verdade, incorreram os Auditores Fiscais em um equívoco formal, que se deve esclarecer, a fim de que não parem dúvidas: assinalaram alguns itens como sujeitos a uma “redução de 41,66% (quarenta e um vírgula sessenta e seis por cento)”. Se assim ocorresse, estariam exigindo menos que o tributo devido, uma vez que tal redutor somente é aplicado na hipótese da alíquota para operação interna ser de 12% (doze por cento), chegando a uma carga tributária de 7% (sete por cento) (vide item 19, “a.2”, da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02, acima), o que discrepa dos fatos envolvidos nos presentes autos, de redução na base de cálculo de 33,33% (trinta e três vírgula trinta e três por cento) para aqueles itens e tributação à alíquota de 18% (dezoito por cento).

Todavia, ao se compulsar as planilhas denominadas “TABELAS” de 1 a 5 (fls. 10/15) e as que compõem a “Apuração da Base de Cálculo” (fls. 16/18) vê-se que o Fisco agiu com correção, ou seja, o valor devido a título de ICMS

corresponde exatamente à aplicação da redução de 33,33% (trinta e três vírgula trinta e três por cento) sobre a base de cálculo, sobre a qual incide a alíquota de 18% (dezoito por cento). É que, no caso, a carga tributária incidente corresponde ao percentual de 12% (doze por cento) da base de cálculo antes da redução.

Para demonstrar o afirmado, veja-se, por exemplo, o que ocorre no mês de agosto de 2006:

1 – as saídas declaradas para dentro do Estado correspondem a 91,10% (noventa e um vírgula dez por cento) das saídas totais (TABELA 2, fls. 11);

2 – este percentual de 91,10% (noventa e um vírgula dez por cento) é aplicado sobre as saídas desacobertadas (TABELA 3, fls. 12);

3 – o percentual de valores das mercadorias sujeitas à redução de 33,33% (trinta e três vírgula trinta e três por cento), chamadas equivocadamente de “Redução de 41,66% (quarenta e um vírgula sessenta e seis por cento)”, é apurado na TABELA 4, de fls. 13, e corresponde a 8,52% (oito vírgula cinquenta e dois por cento) do total apurado nos documentos extrafiscais (saídas reais);

4 – sobre o valor encontrado na TABELA 3 (item 2, acima), aplica-se o percentual de 8,52% (oito vírgula cinquenta e dois por cento), para se determinar o valor das saídas desacobertadas, para dentro do Estado, no mês de agosto de 2006 (TABELA 5, fls. 15);

5 – é sobre este valor que o Fisco aplica o percentual de 12% (doze por cento) para determinar o ICMS devido. A demonstração consta do quadro de fls. 16 e do Demonstrativo do Crédito Tributário, de fls. 17.

Vê-se, portanto, que o trabalho fiscal em momento algum aplicou a anunciada redução.

Assim, no Demonstrativo do Crédito Tributário, de fls. 17 e 18, observa-se a consolidação de bases de cálculos e alíquotas aplicadas sobre os valores apurados a título de saídas desacobertadas.

Relativamente à Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, corretamente capitulada, tem-se a precisa observância de seu limite, conforme art. 55, § 2º e como demonstrado às fls. 17 e 18.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor) e André Barros de Moura.

Relator: Luiz Fernando Castro Trópia

Acórdão: 19.955/10/1ª

Publicado no “MG” em 23/10/2010

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, que a Contribuinte, no período fiscalizado, promoveu saídas de mercadorias ao desabrigo de documentos fiscais. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação

capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – CONTAGEM DE PRAZO – NULIDADE LANÇAMENTO ANTERIOR – APLICABILIDADE DA REGRA ESPECÍFICA DO ART. 173, II DO CTN. Não obstante a regra de contagem do prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação seja aquela do § 4º do art. 150 do CTN (cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador), na hipótese dos autos aplica-se a regra do art. 173, inciso II do CTN, em face da declaração definitiva de nulidade do lançamento anterior, por vício formal.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Trata-se da constatação de saídas desacobertadas de documento fiscal no exercício de 2004, apuradas mediante levantamento quantitativo financeiro diário (LQFD), pelo que se exigem o ICMS incidente sobre as mencionadas operações e as correspondentes multas de revalidação e isolada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 93/118, contra a qual a Fiscalização se manifesta às fls. 137/146.

Em sessão realizada em 30/07/10, presidida pelo Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, a 1ª Câmara rejeitou, em preliminar, à unanimidade, a arguição de nulidade do Auto de Infração. Em seguida deferiu-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos da Portaria nº 04/01, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 03/08/10.

Na oportunidade, proferiram seus votos o Conselheiro Breno Frederico Costa Andrade (Relator), que julgava parcialmente procedente o lançamento, acolhendo a tese de decadência de que trata o art. 150, § 4º do CTN, para excluir as exigências cujos fatos geradores ocorreram anteriormente ao dia 29/12/04, bem como os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva (Revisor) e Marco Túlio da Silva, que julgavam procedente o lançamento, rejeitando a tese de decadência, tendo em vista o disposto no art. 173, inciso II do CTN.

No prosseguimento do julgamento, realizado em 03/08/10, votou o Conselheiro Antônio César Ribeiro, acompanhando o voto do Revisor, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Das Preliminares

Inicialmente argui a Impugnante a decadência do crédito tributário, com base no disposto no art 150, § 4º do CTN, sob a alegação de que as exigências se referem a operações realizadas no exercício de 2004, em relação aos quais já havia apurado e recolhido o imposto tempestivamente, de modo que tais atividades foram tacitamente homologadas ao longo do exercício de 2009, pelo que as supostas irregularidades já não podiam ser objeto de lançamento quando da intimação do AI, ocorrida em 29/12/04.

Afirma ainda que sofreu autuação anterior imputando-lhe a prática de irregularidades idênticas, conforme o AI nº 01.159102.27, ocorridas inclusive no

exercício de 2004 (mesmo período a que se referem as exigências ora em exame), e que, apesar de se tratar de matéria já julgada em caráter definitivo pela Câmara Especial do CC/MG – que confirmou a nulidade do lançamento, por erro formal –, até a data da intimação do presente Auto de Infração ainda não houvera sido cientificada do arquivamento do PTA relativo àquela autuação.

Em face dessas alegações conclui que houve duplicidade de lançamento, uma vez que a ação fiscal anterior ainda se encontrava em andamento, pois o AI somente poderia ser considerado definitivamente extinto com a comunicação formal de seu arquivamento.

Alega também que o levantamento de que se valeu a Fiscalização para apurar as supostas saídas desacobertadas contém vício de forma insanável, eis que, além de não ter sido precedido da necessária contagem física do estoque final do período fiscalizado, não aponta, de forma individualizada, os documentos de saída dos produtos objeto do levantamento e tampouco juntou-se cada um dos documentos fiscais tomados como parâmetro para a conclusão do trabalho.

Em razão do procedimento adotado pelo Fisco, sustenta a impossibilidade de conferir a correção do levantamento, restando prejudicado o exercício de seu direito de defesa.

Requer, assim, a nulidade do lançamento.

Não assiste razão à Impugnante, no entanto, registrando-se que, quanto à alegada decadência, a matéria será apreciada em conjunto com o mérito.

Pois bem.

Em relação à alegação de duplicidade de lançamento, não há como prosperar tal tese, não obstante o esforço da Impugnante para concluir que o AI anterior não poderia ainda ser considerado definitivamente extinto quando da intimação do presente Auto de Infração.

Com efeito, como reconhece a própria Impugnante, a nulidade do AI anterior foi declarada em caráter definitivo pela Câmara Especial do CC/MG em decisão prolatada em 04/12/09, tendo sido publicado o respectivo acórdão (3.495/09/CE) em 19/12/09.

Ora, se a intimação do presente Auto de Infração somente ocorreu em 29/12/09, obviamente nesta data a Impugnante já havia tomado ciência da decisão da Câmara Especial no tocante ao PTA 01.000159102.27, seja por força do disposto no art. 55, § 2º do Regimento Interno do CC/MG, seja pelo fato de seu procurador ter oferecido sustentação oral no próprio julgamento ocorrido em 19/12/09, não ocorrendo a alegada duplicidade de lançamento, caracterizada pela coexistência de duas ações fiscais em andamento.

Na verdade houve sim o segundo lançamento, porém quando já anulado o anterior em razão de vício formal, por decisão administrativa irrecurável.

Quanto à contagem física do estoque final, realmente a Fiscalização não a efetuou, porém por absoluta impossibilidade e inaplicabilidade à técnica fiscal adotada.

A uma porque, na espécie, por abranger a totalidade das operações realizadas do primeiro ao último dia do exercício de 2004 (exercício fechado), o estoque inicial e final considerado no levantamento são aqueles constantes da escrituração fiscal do contribuinte lançados no livro Registro de Inventário e

informados ao Fisco por meio dos respectivos arquivos eletrônicos (Registro tipo 74).

A duas, porque, se o levantamento quantitativo efetivou-se em 2009, a contagem das mercadorias existentes em dez/2004 era fisicamente impossível, por óbvio.

Daí se poder afirmar que a contagem física do estoque somente se aplica à hipótese de levantamento quantitativo em exercício aberto, isto é, quando não se referir à totalidade das operações do exercício, mas apenas àquelas compreendidas até a data da contagem, desde que realizada esta antes do término do exercício.

Assim, a despeito da criatividade nela contida, não procede a interpretação a “contrario sensu” dada pela Impugnante ao disposto no item 1 do § 1º do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02, segundo a qual o dispositivo dispensaria apenas o acompanhamento pelo contribuinte da contagem física do estoque, mas não a própria contagem, que seria da essência dessa espécie de levantamento fiscal, mesmo quando se referir a exercício fechado.

Ademais, como bem salienta a Fiscalização, não tem o menor fundamento a alegação de que embora separados por modelos, a quantidade dos produtos não teria sido informada de forma precisa no relatório fiscal.

Denota-se que o relatório discrimina cada produto, com o respectivo estoque inicial e final, bem como as entradas e saídas realizadas no período fiscalizado.

Acrescenta, ainda, a Fiscalização, que no caso de levantamento quantitativo, que é realizado com base nos documentos e arquivos do contribuinte, não existe norma legal que exija a anexação dos documentos fiscais ao processo, até porque eles fazem parte da escrituração do próprio contribuinte, que poderá consultá-los a qualquer tempo que entender necessário.

Isto posto, rejeitam-se as preliminares de nulidade do Auto de Infração arguidas.

Do Mérito

Conquanto solicite a desconstituição integral do crédito tributário exigido, a bem da verdade a Impugnante não aponta, em nenhum momento, qualquer imprecisão ou erro do levantamento fiscal em si, capazes de comprometer os resultados apurados.

Apenas alega que o único procedimento fiscal utilizado para verificar, pela segunda vez, as mesmas operações que teriam ocorrido em 2004, foi o cruzamento eletrônico de dados, procedimento auxiliar de fiscalização que não caracteriza, por si só, o início da ação fiscal, de modo que teria o direito de ser previamente intimada para justificar as inconsistências apuradas ou até mesmo proceder à denúncia espontânea das infrações.

Entende ainda ser pertinente lembrar que os produtos envolvidos na autuação (calçados) fazem parte do vestuário, cujo apelo comercial depende diretamente do conceito de moda, razão pela qual possuem ligação com cada estação do ano e sujeitam-se às tendências de mercado, que influem diretamente nos respectivos preços e conseqüentemente na base de cálculo do ICMS.

Assim, afirma que os preços médios de venda deveriam ter sido calculados a cada mês, refletindo com maior precisão a base de cálculo tanto do imposto quanto das multas exigidas, concluindo que o trabalho fiscal não se utilizou dos procedimentos legais pertinentes, pelo que não é suficiente para sustentar as exigências.

Como se vê, aqui também não assiste razão, à Impugnante porquanto tendo sido o trabalho desenvolvido com base nos arquivos e escrituração fiscal do próprio contribuinte, foram considerados unicamente as informações e dados por ele prestados, inclusive em relação aos preços praticados, de modo que não procedem as alegações acerca de possível distorção de valores.

Ademais, o arbitramento da base de cálculo com base no preço médio das saídas é procedimento plenamente aceitável, não trazendo nenhum prejuízo ao contribuinte mesmo levando em consideração as mencionadas sazonalidades, encontrando-se inclusive expressamente previsto na legislação tributária, a teor do disposto no art. 51, inciso III da Lei 6763/75 c/c os arts. 53, inciso III, e 54, inciso IX, ambos da Parte Geral do RICMS/02, *verbis*:

LEI 6763/75:

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.

RICMS/02:

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

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal.

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

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior.

No que diz respeito à alegada decadência do crédito tributário, não obstante a regra de contagem do prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação realmente seja aquela do § 4º do art. 150 do CTN (cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador), também se equivoca a Impugnante, uma vez que, no caso sob exame, houve a declaração definitiva de nulidade do lançamento anterior, por vício formal. Trata-se, portanto, exatamente da hipótese de incidência da regra decadencial específica prevista no art. 173, inciso II do CTN, cuja redação é a seguinte:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Logo, é esta a regra aplicável à hipótese dos autos, afastando-se aquela do art. 150, § 4º, de modo que, tendo a contagem do prazo decadencial se iniciado em 19/12/09, com a publicação do Acórdão 3.495/09/CE, não há de se falar em decadência do crédito tributário.

Finalmente, no tocante à suposta inconstitucionalidade das penalidades pecuniárias exigidas em face da exorbitância de seus valores, salienta-se que as mesmas encontram-se devidamente previstas nos dispositivos legais elencados e foram corretamente capituladas no Auto de Infração, cumprindo lembrar que é defeso a este Conselho de Contribuintes apreciar tal matéria, por força das limitações de sua competência impostas pelo art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, tal como consta do auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, tendo em vista o disposto no art. 173, II do CTN. Vencido o Conselheiro Breno Frederico Costa Andrade (Relator), que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências cujos fatos geradores ocorreram anteriormente ao dia 29/12/04, acolhendo a tese de decadência de que trata o art. 150, § 4º do CTN. Designado relator o Conselheiro Raimundo Francisco da Silva (Revisor). Participaram do julgamento, além dos acima mencionados, os Conselheiros Marco Túlio da Silva e Antônio César Ribeiro.

Relator: Raimundo Francisco da Silva

Voto proferido pelo Conselheiro Breno Frederico Costa Andrade, 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.

Inicialmente, cumpre esclarecer que foi imputado ao autuado a saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal no exercício de 2004, apuradas mediante levantamento quantitativo financeiro diário (LQFD), pelo que se exigem o ICMS incidente sobre as mencionadas operações e as correspondentes multas de revalidação e isolada.

Segundo consta dos autos, foi lavrado o auto de início de ação fiscal em 10.12.2009, referente ao período fiscalizado de 01.01.2004 a 31.12.2004, com a intimação do contribuinte do auto de infração em 29.12.2009.

Vale ressaltar que havia sido lançado crédito anterior, decorrente do mesmo período fiscalizado, que foi anulado em razão do acórdão nº 3.495/09/CE, de 19/12/09.

A Impugnante alega a decadência do crédito tributário, com base no disposto no art 150, § 4º do CTN, sob a alegação de que as exigências se referem a operações realizadas no exercício de 2004, em relação aos quais já havia apurado e recolhido o imposto tempestivamente, de modo que tais atividades foram tacitamente homologadas ao longo do exercício de 2009, pelo que as

supostas irregularidades já não podiam ser objeto de lançamento quando da intimação do AI, ocorrida em 29/12/04.

Com razão a Impugnante quanto à alegada decadência do crédito tributário, considerando a regra de contagem do prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, na forma do § 4º do art. 150 do CTN (cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador).

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.

1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

2º Não influem sobre a obrigação tributária quais quer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

4º Se a lei não fixar prazo à 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.(grifou-se)

De fato, como constatado nos autos, a impugnante foi intimada da lavratura do auto de infração somente em 29/12/09, com respeito aos que pensam em contrário, momento em que não havia mais espaço para o Fisco exigir o crédito tributário referente ao período anterior a 29/12/04, em razão do instituto da decadência.

Vale ressaltar que Jefferson Nery Chaves, no Acórdão 18.198/08/2ª, para quem, em matéria de decadência, aplica-se em princípio a regra do § 4.º do art. 150 (cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador) aos tributos lançados por homologação, entende que:

EM TAIS CASOS, A REGRA PREVISTA NO INCISO I DO CAPUT DO ART. 173 SOMENTE SE APLICA EM DUAS SITUAÇÕES: PRIMEIRO, QUANDO O CONTRIBUINTE,

APURANDO IMPOSTO A PAGAR, DEIXA DE RECOLHÊ-LO; SEGUNDO, QUANDO, TENDO RECOLHIDO O TRIBUTOS POR ELE APURADO, HOVER DOLO, SIMULAÇÃO OU FRAUDE. NO PRIMEIRO CASO, QUANDO O CONTRIBUINTE APURA IMPOSTO A PAGAR E DEIXA DE RECOLHÊ-LO, A HOMOLOGAÇÃO FICTA NÃO SE OPERA, PODENDO O FISCO EXIGIR DE OFÍCIO O IMPOSTO DEVIDO, DESDE QUE RESPEITADO O PRAZO PREVISTO NO INCISO I DO CAPUT DO ART. 173 DO CTN (CINCO ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO), JÁ QUE NÃO SE OPERA A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA, NA FALTA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO APURADO E DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. **QUANDO, NO ENTANTO, O CONTRIBUINTE NÃO APURA IMPOSTO A RECOLHER, PORQUE ENTENDE, AINDA QUE DE FORMA EQUIVOCADA, APLICÁVEL UMA ISENÇÃO, OU POR ENTENDER QUE O IMPOSTO NÃO É DEVIDO, APLICA-SE TAMBÉM O PRAZO DO § 4.º DO ART. 150 DO CTN, NÃO PODENDO O FISCO EXIGIR, DE OFÍCIO, O IMPOSTO QUE ENTENDER DEVIDO, SE ULTRAPASSADO O PRAZO DE 5 (CINCO) ANOS, CONTADO DO FATO GERADOR. É QUE, NA HIPÓTESE, TERÁ OCORRIDO A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA OCORRE NÃO SOMENTE QUANDO O CONTRIBUINTE APURA IMPOSTO (AINDA QUE A MENOR, EM RAZÃO DE ERRO) E FAZ O RECOLHIMENTO, MAS TAMBÉM QUANDO O CONTRIBUINTE NÃO PAGA POR NÃO TER APURADO IMPOSTO A PAGAR (VALE DIZER, POR ENTENDER APLICÁVEL, AINDA QUE INDEVIDAMENTE, UMA ISENÇÃO, OU POR ENTENDER QUE A SITUAÇÃO NÃO ERA PASSÍVEL DE TRIBUTAÇÃO). O QUE SE HOMOLOGA, NA VERDADE, É O PROCEDIMENTO DE APURAÇÃO LEVADO A EFEITO PELO CONTRIBUINTE E INFORMADO AO FISCO: SE, DESSA APURAÇÃO, RESULTA IMPOSTO A PAGAR (AINDA QUE A MENOR, EM RAZÃO DE ERRO), E HÁ EFETIVAMENTE O PAGAMENTO, A HOMOLOGAÇÃO FICTA SE EFETIVA PASSADOS 5 (CINCO) ANOS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR; MAS, SE DA APURAÇÃO NÃO RESULTA IMPOSTO A PAGAR, PORQUE O CONTRIBUINTE ENTENDE APLICÁVEL UMA ISENÇÃO, OU ENTENDE NÃO SER DEVIDO O IMPOSTO, AINDA QUE POR ERRO, TAMBÉM SE EFETIVARÁ A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA APÓS 5 (CINCO) ANOS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. EM AMBOS OS CASOS, TRANSCORRIDO O PRAZO DE 5 (CINCO)**

ANOS, CONTADO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, NÃO PODERÁ O FISCO EXIGIR DE OFÍCIO O IMPOSTO QUE ENTENDER DEVIDO. (GRIFOU-SE)

O Superior Tribunal de Justiça – STJ, em julgamento da lavra do Em. Ministro Luiz Fux, através de voto proferido no REsp. 639376/RS, assim se manifestou sobre o assunto:

O ART. 150, § 4º DO CTN INTRODUZ NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO UMA FICÇÃO LEGAL, PORQUE COM O DECURSO DO QUINQUÊNIO TEM-SE JURIDICAMENTE COMO SUCEDIDO ALGO QUE CONCRETAMENTE NÃO OCORREU, OU SEJA, A HOMOLOGAÇÃO. ESSE PRECEITO CONTEMPLA HIPÓTESE DE EQUIPARAÇÃO DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA À HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA PELO FISCO. TRANSCORRIDO O QUINQUENIO, É COMO SE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA TIVESSE EFETIVAMENTE OCORRIDO.

COMO, NA SISTEMÁTICA DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, HOMOLOGÁVEL NÃO É SÓ O PAGAMENTO, MAS A ATIVIDADE TODA QUE ANTECEDE O ATO DE HOMOLOGAÇÃO, SE NÃO HOUVER ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO, OU SE O PAGAMENTO TIVER SIDO INSUFICIENTE EM DECORRÊNCIA DE REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO E/OU ALÍQUOTA CONCRETAMENTE APLICÁVEIS - RESSALVADAS AS HIPÓTESES DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PODERÁ OCORRER A HOMOLOGAÇÃO FICTA DA RESPECTIVA ATIVIDADE SE A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA NÃO PRATICAR O LANÇAMENTO EX OFFICIO. E ESSA HOMOLOGAÇÃO FICTA ATUARÁ COM EFICÁCIA PRECLUSIVA PARA O REEXAME DA MATÉRIA.

PODER-SE-IA PRETENDER QUE, SE O SUJEITO PASSIVO DESCUMPRE A OBRIGAÇÃO, DEIXANDO DE EFETUAR QUALQUER ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO, NÃO CABERIA FALAR-SE EM HOMOLOGAÇÃO, E, PORTANTO, NESSA HIPÓTESE NÃO CABERIA A INVOCAÇÃO DO ART. 150, § 4º, MESMO APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO NELE REFERIDO. DESSA OMISSÃO SÓ DECORRERIA PARA O FISCO A ABERTURA DA VIA DO LANÇAMENTO EX OFFICIO.

MAS AINDA NESSA HIPÓTESE É POSSÍVEL, ATÉ EM CONSEQÜÊNCIA DO DESCONHECIMENTO DO CONCRETO ESTADO DE COISAS PELO FISCO, VENHA A SER A ATIVIDADE PRÉVIA HOMOLOGADA, PRECISAMENTE PORQUE A HOMOLOGAÇÃO NÃO É SOMENTE REFERÍVEL AO PAGAMENTO. (...) LOGO, O PAGAMENTO NÃO É

NECESSARIAMENTE LEVADO EM LINHA DE CONTA PARA OS EFEITOS DO ART. 150, § 4º.

CONSEQUÊNCIA IMEDIATA DESSA ORDEM DE CONSIDERAÇÕES É QUE A DECADÊNCIA NÃO TERÁ SEMPRE O SEU TERMO INICIAL DISCIPLINADO PELO ART. 173 DO CTN. (GRIFOU-SE)

Desta feita, em que pesem os entendimentos em contrário, transcorrendo o prazo de cinco anos previsto no art. 150, §4º do CTN, não mais poderá o Fisco efetuar o lançamento do tributo, tal qual como pretendido nestes autos.

Com estas considerações, acolhe-se o pleito da Impugnante no que diz respeito à decadência de que trata o art. 150, §4º do CTN, para excluir as exigências cujos fatos geradores ocorreram anteriormente a 29/12/04.

Conselheiro: Breno Frederico Costa Andrade

Acórdão: 19.956/10/1ª

Publicado no "MG" em 04/09/2010

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, Parte Geral do RICMS/02. Exigências, sobre as entradas e estoques desacobertados, de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75 e sobre as saídas desacobertadas, apenas da Multa Isolada supramencionada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entradas, estoque e saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurados por levantamento quantitativo financeiro diário, no período de 01/01/05 a 31/12/05.

Exige-se relativamente às entradas e estoques desacobertados o ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6763/75. Relativamente às saídas desacobertadas exige-se apenas a multa isolada supramencionada.

Inconformada, a Atuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 296/300, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 336/340, acatando parcialmente as alegações da Impugnante e procedendo à reformulação do lançamento conforme demonstrado às fls. 464/467.

Intimada, às fls. 470, a Atuada apresenta aditamento à Impugnação de fls. 475/479, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 502/506, com juntada de termo de re-ratificação de Auto de Infração de fls. 509.

Intimada, às fls. 512, da reformulação do crédito tributário, a Contribuinte interpõe o 2º aditamento à Impugnação de fls. 514/517, contra o qual o Fisco se manifesta às fls. 520/525.

DECISÃO

Da Preliminar

A Autuada argui a nulidade do lançamento fiscal ao argumento de ter ocorrido o cerceamento ao direito de defesa em decorrência de não constar de forma precisa e clara qual a infração por ela cometida.

Nesse aspecto é de se notar que o Auto de Infração descreve com precisão e clareza o fato que motivou a sua emissão e as circunstâncias em que foi praticado, cita expressamente os dispositivos legais infringidos e aqueles que cominam a respectiva penalidade, bem como demonstra os valores do crédito tributário exigido, tudo nos exatos termos dos incisos IV a VI do art. 89 do RPTA/MG.

Ressalte-se que a peça de defesa apresentada aborda com detalhes todos os aspectos relacionados com a acusação fiscal, demonstrando que a Autuada compreendeu perfeitamente as infrações que lhe foram imputadas, delas se defendendo em sua plenitude.

Em sua primeira peça de defesa a Impugnante solicita “que seja considerada a retificação transmitida nos arquivos magnéticos referentes aos meses de março e junho/2005” (fls. 300). O Fisco acata a solicitação e promove a retificação do lançamento, passando a cobrar também o as obrigações sobre o estoque desacobertado.

A alteração é corretamente demonstrada na retificação do lançamento em fls. 341/344. Para não restar dúvidas sobre a infração cometida e as penalidades aplicadas a Fiscalização junta à manifestação fiscal o Termo de Rerratificação de Auto de Infração em fls. 509, informando que “nos termos do art. 149 do CTN c/c o disposto no parecer normativo 001/2003/PGFE, procede-se a retificação do Auto de Infração em epígrafe para a inclusão de fundamentação material.”.

Portanto, pelo exposto não pode ser acatada a alegação de nulidade pelo cerceamento de defesa, uma vez que todo o lançamento assim como a retificação foram corretamente fundamentados e posteriormente abertos prazo de 30 (trinta) dias para a manifestação da Autuada, que exerceu plenamente o seu direito de defesa.

Por outro lado, o fato do Sujeito Passivo discordar das acusações que lhe são imputadas não retira a presunção de legitimidade do lançamento. Destarte, inexistem os vícios arguidos, não havendo que se falar em nulidade da autuação.

Do Mérito

As impugnações apresentadas não enfrentam o mérito da autuação de forma efetiva objetivando a demonstrar alguma irregularidade no lançamento, se limitando a combater com veemência as formalidades do trabalho fiscal.

A intenção do agente é, portanto, irrelevante (art. 136 do CTN) para a tipificação do ilícito fiscal. Sendo a infração objetiva, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito. Portanto, as alegações de boa fé e pontualidade de pagamentos realizados pela Autuada não podem ser consideradas como motivo para modificar o lançamento.

A informação de transmissão de arquivos referente aos meses de março e junho/2005 e a solicitação de que fossem acatadas as alterações foram aceitas pelo Fisco e motivaram a retificação do lançamento, conforme se observa às fls. 341/344.

A Impugnação questiona também os preços utilizados como base de cálculo no lançamento fiscal, argumentando que não existe publicação por entidade representativa do seguimento econômico. Este argumento não tem força para mudar o trabalho fiscal, pois a base de cálculo utilizada foi o preço médio de entrada e saída constante do relatório Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.

No que se refere aos medicamentos sujeitos ao ICMS/ST, foi calculado com base no art. 410 do Anexo IX do RICMS/02 e nos termos do art. 19, inciso I, alínea “b” do Anexo XV do RICMS/02, portanto tudo feito de acordo e em respeito à legislação tributária vigente.

As informações transmitidas posteriormente foram acatadas e provocou as retificações do lançamento, a primeira alterando o valor e a segunda para a inclusão de fundamentação material. O demonstrativo de fls. 341/344, demonstra os períodos e os produtos que deram origem a cobrança por entradas sem documento fiscal. Esclareça-se ainda que as saídas e o estoque desacobertado de documento fiscal foram apurados somente no último mês do exercício objeto do trabalho fiscal.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos
2) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

As demais alegações da Autuada são insuficientes para elidir o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 341/344. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Danilo Vilela Prado (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Relator: Vander Francisco Costa

Acórdão: 20.048/10/1ª

Publicado no “MG” em 23/10/2010

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OMISSÃO DE RECEITA – CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatou-se, mediante confronto entre extrato do Simples Nacional e as vendas realizadas pela empresa

mediante pagamento por meio de cartões de crédito e débito informadas pela administradora, que o Autuado promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal no período de 01/01/07 a 31/12/09.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 54/58, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 73/80.

DECISÃO

Da Preliminar

O Impugnante alega, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração em razão de ofensa ao Princípio Constitucional da Ampla Defesa e do Contraditório, por não ter tido conhecimento da ação fiscal e, por conseguinte, não ter tido a oportunidade de exercer seu amplo direito de defesa ao longo da instrução processual.

Entretanto, verifica-se nos autos que o Contabilista assinou, em 04/05/10, o recebimento do Ofício, fls. 09, tomando ciência de que foram detectadas discrepâncias na realização do cruzamento de informações do Contribuinte e que teria cinco dias de prazo para esclarecer as distorções.

Além disso, junto com este ofício foram entregues também ao Contador do Contribuinte as planilhas “Conclusão Fiscal – Operações de Crédito, Débito e Similares” dos anos de 2007, 2008 e 2009, respectivamente nas páginas 13, 14 e 15.

Importante frisar que, nos termos do art. 75 do RPTA, o Contabilista é autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais do Contribuinte, sendo também uma pessoa autorizada para apor sua assinatura no AIAF, dando-se início a ação fiscal, *in verbis*:

Art. 75. Na lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacreção de Bens e Documentos, em se tratando de intimação pessoal, será colhida a assinatura do sujeito passivo, seu representante legal, mandatário, preposto, ou contabilista autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais.

Portanto, de acordo com a legislação mineira o procedimento adotado está amparado pela lei e não há de questionar quebra de Princípios Constitucionais pela fiscalização tributária mineira.

O Impugnante invoca ainda a Constituição Federal de 88, especificamente os incisos X, XII e LXVI, alegando que a legislação mineira e a LC 105/01 ferem a

Magna Carta e, portanto, inconstitucionais. No entanto, nos termos do art. 110 do RPTA, este Conselho não pode apreciar matéria constitucional.

Porém, vale registrar que não houve quebra de sigilo bancário. O trabalho foi realizado com base nas vendas com cartão de crédito e débito.

As informações fornecidas pelas operadoras de cartões se limitam apenas expor o faturamento cujo recebimento ocorreu por este meio de pagamento. De acordo com a legislação, para toda venda com circulação de mercadorias e serviços deve ser emitido o documento fiscal. Se o Contribuinte não está cumprindo com suas obrigações tributárias a Constituição Cidadã nunca poderia servir para encobrir esta clara omissão fiscal. As vendas realizadas com este meio de pagamento possuem um peso preponderante no faturamento atual total das empresas. Em razão do crescimento das transações com este meio de pagamento e com intuito de coibir a sonegação fiscal em prol da sociedade e da cidadania, a legislação tributária mineira introduziu o art. 132 do RICMS, que abaixo transcreve:

Art. 132 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

I - outros documentos não mencionados nos artigos anteriores e previstos neste Regulamento e seus Anexos e na legislação estadual;

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto;

III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, por empresa que presta serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente ou por similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar.

Parágrafo único - As informações a que se refere o inciso III do *caput* serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pelo titular da Delegacia Fiscal da circunscrição do estabelecimento contribuinte, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da administradora, contendo a totalidade ou parte das

informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação.

Isto posto, rejeita-se a preliminar arguida.

Do Mérito

Tem-se que a autuação versa sobre as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal nos anos de 2007 a 2009.

O trabalho fiscal é objetivo e trata de matéria fática, onde o Fisco apurou, junto às Administradoras de cartões de crédito e débito as vendas mensais do Impugnante confrontando-as com os valores apurados e declarados pelo Contribuinte e exige a diferença não declarada.

Importante frisar que o Impugnante é optante pelo Simples e, em sua peça de defesa, apenas discute a legalidade do procedimento adotado pelo Fisco, não trazendo elemento novo e nem comprobatório a mudar o feito fiscal.

Cabe destacar que as empresas, mesmo enquadradas no Simples Nacional, são obrigadas ao uso do Emissor do Cupom Fiscal (ECF) de acordo com a atividade da Impugnante e que, no seu cadastramento, quando optante em usar como meios de pagamento cartões de crédito e débito, autoriza a Administradora a fornecer mensalmente ao Fisco estadual a relação do faturamento registrado por eles.

O Fisco, de posse da relação fornecida pelas operadoras dos cartões de crédito e débito fez apenas o confronto das vendas efetuadas com aquelas declaradas pelo Contribuinte.

Solicitado que apresentasse justificativa ou o recolhimento das diferenças apuradas, o Impugnante não logrou êxito.

Isto posto, o Fisco comprova as diferenças apuradas nos quadros demonstrativos, de fls.13/18, reiterando, não contestados pelo Impugnante.

Nestes termos corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Danilo Vilela Prado e Antônio César Ribeiro.

Relator: Sauro Henrique de Almeida

Acórdão: 20.119/10/1ª

Publicado no "MG" em 11/12/2010

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO FISCAL FALSO – ARBITRAMENTO. Constatada a saída de mercadorias acompanhadas por documento fiscal declarado falso em Ato Declaratório, considerando que foi usada AIDF indevida na impressão, portanto, sem a autorização da Repartição Fiscal. Configurada a hipótese prevista nos art. 133, I c/c art. 149, I do RICMS/02. Arbitramento das operações nos termos do art. 53, III e art. 54, II do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, previstas no art. 56, II e 55, XXXI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE INSCRIÇÃO ESTADUAL. Constatadas operações sujeitas ao ICMS após o bloqueio da inscrição estadual, por inexistência do estabelecimento no endereço indicado. Infração ao art. 97, § 1º do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, I da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – IMPRESSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE AUTORIZAÇÃO. Comprovado nos autos que a Autuada mandou imprimir documentos sem a prévia autorização da repartição fiscal. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, V, § 1º da Lei n.º 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1. saída de mercadoria acobertada por documento fiscal falso, declarado em Ato Declaratório, considerando que foi usada AIDF indevida na impressão, portanto, sem a autorização da Repartição Fiscal.

Exige-se ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, previstas no art. 56, II e 55, XXXI da Lei nº 6.763/75, respectivamente;

2. falta de inscrição estadual, considerando que a Autuada promoveu operações sujeitas ao ICMS, após o bloqueio da inscrição estadual por inexistência do estabelecimento no endereço indicado.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 54, I da Lei nº 6.763/75;

3. impressão irregular de documento fiscal, por falta de prévia autorização da repartição fiscal.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 54, V, § 1º da Lei n.º 6.763/75.

Inconformados, o Coobrigado José Eurípedes Peres, a Autuada e o Coobrigado Braulino do Vale Ferreira, estes últimos em conjunto, apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 64/71 e 79/89, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 106/118.

DECISÃO

Da Preliminar

O coobrigado José Eurípedes Peres alega a nulidade do Auto de Infração (AI) por falta de Ordem de Serviço (OS) e apreensão irregular de documentos.

Rejeitou-se a preliminar de nulidade em face da citação expressa da OS nº 08-100082531-59 no AI de fls. 03, pois esse documento foi emitido e citado na peça fiscal, demonstrando a correção do procedimento. Da mesma forma, a apreensão dos documentos ocorreu de acordo com as previsões legais.

O Fisco, de acordo com os dispositivos legais e regulamentares transcritos às fls. 110/112, obedeceu rigorosamente à legislação que rege os procedimentos da ação fiscal e observou, inclusive, as prescrições relativas à emissão do Termo de Apreensão e Depósito (TAD) de fls. 02. Por conseguinte, não há nulidade a ser declarada.

Do Mérito

A acusação fiscal diz respeito à confecção e uso de notas fiscais falsas, por meio de empresa que já havia sido bloqueada por encerramento irregular das atividades.

A consequência do procedimento irregular da Autuada foi dar saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, considerando que as notas fiscais foram declaradas falsas por meio dos Atos Declaratórios nº 10702210.000001 e 10702210.000002, de 28/06/10, publicados no Diário Oficial de Minas Gerais no dia 30/06/10, conforme fls. 35/36.

As irregularidades foram plenamente provadas pelo Fisco por meio dos seguintes documentos: a) 2 (dois) Atos Declaratórios de falsidade documental (fls. 35/36); b) denúncia formal da irregularidade de fls. 13; c) declaração de responsabilidade (fls. 28); d) notas fiscais de fls. 18/20; e) laudo pericial às fls. 37/56.

O coobrigado José Eurípedes Peres assumiu a responsabilidade pela emissão das notas fiscais emitidas pela Autuada às fls. 28. Porém, na Impugnação de fls. 64/71, alegou, em sua defesa de mérito que: a) não figura no Contrato Social da Autuada; b) não tem qualquer relação com o bloco de notas fiscais objeto de falsidade, que foi impresso em 1998; c) os fatos ocorreram anteriormente à sua assinatura no Termo de Responsabilidade; d) não é responsável pelas infrações; e) o Fisco não apresentou todas as notas fiscais falsas.

Os argumentos do Coobrigado José Eurípedes Peres são improcedentes, pelas seguintes razões:

1. o fato de não constar do quadro societário da Autuada não impede que seja incluído como responsável solidário, porque a própria Autuada afirma que o número telefone celular, constante do documento de fls. 14, e o veículo GUR-9249, citado nas notas fiscais de fls. 18/20, pertencem a ele, José Eurípedes Peres. Nessa situação, ele é solidariamente responsável pela obrigação tributária, nos termos do art. 21, inc. XII, § 2º, item I da Lei nº 6763/75;

2. o próprio Coobrigado assumiu a responsabilidade pelas notas fiscais emitidas pela Autuada, consoante fls. 28;

3. o Termo de Responsabilidade de fls. 28 não menciona qualquer período em que ele teria assumido a responsabilidade pelas notas fiscais. Logo, conclui-se que abrange os exercícios de 2007 e 2008, de acordo com o AI de fls. 03/04;

4. não há necessidade de o Fisco apresentar todas as notas fiscais declaradas falsas. Para lavrar o AI bastam as notas fiscais de fls. 18/20 e os Atos Declaratórios de fls. 35/36. No caso dos autos, prevalece o arbitramento da operação, conforme os arts. 53, III e 54, II do RICMS/02.

A Autuada e o Coobrigado Braulino do Vale Ferreira, na Impugnação de fls. 79/89, arguem em defesa, o seguinte: a) a infração foi cometida por José Eurípedes Peres, que assumiu a responsabilidade pela emissão das notas fiscais, pois ele informou o telefone celular em anúncio e usou próprio veículo nas operações; b) publicou anúncio em jornal noticiando o extravio das notas fiscais nº 000276 a 000325, conforme fls. 57; c) não estava em atividade e contribuiu com a apuração da irregularidade.

As provas dos autos demonstram que a Autuada e o Coobrigado Braulino do Vale Ferreira também têm responsabilidade pelas irregularidades, pelos motivos a seguir.

A publicação da Autuada, no comunicado de fls. 57, sobre o extravio das notas fiscais nº 000276 a 000325 é prova a favor do Fisco, porque demonstra:

1. que ela estava em plena atividade, considerando que os pedidos de fls. 15/16, de abril de 2007, as notas fiscais declaradas falsas de fls. 18/19, emitidas em março de 2007, e a nota fiscal falsa de fls. 20, emitida em janeiro de 2008, foram todos emitidos anteriormente ao comunicado de extravio de fls. 57, que ocorreu em 25/08/08;

2. há prova, às fls. 26, de que inscrição da Autuada foi bloqueada em 19/12/00, por desaparecimento do contribuinte, e cancelada em 29/09/06. Por conseguinte, se ela não estava em atividade em 25/08/08, não poderia publicar naquela data o extravio das notas fiscais, pois estava impedida legalmente de praticar qualquer ato.

O Fisco, ciente de suas atribuições, cumpriu os requisitos básicos para configurar e provar as infrações descritas no Auto de Infração. A autoria foi identificada com o estabelecimento do vínculo dos envolvidos nas irregularidades. A materialidade foi comprovada por meio de documentos obtidos por meios legais e com o laudo pericial de fls. 37/56, no qual a falsidade das notas fiscais foi minuciosamente descrita. Corretas, portanto, as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Relator: Danilo Vilela Prado

Acórdão: 20.146/10/1ª

Publicado no "MG" em 28/12/2010

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OMISSÃO DE RECEITA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as DAPIs entregues pela Impugnante e os movimentos de caixa apreendidos. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II e inciso III e § 2º, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A atuação versa sobre a acusação fiscal de que a Contribuinte promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre a "Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI", e movimentos de caixa apreendidos, conforme TAD nº 003746, de 16/03/2010. As DAPIS continham informação de "movimento zerado" (sem produção e comercialização de mercadorias), enquanto os diversos documentos apreendidos, segundo o Fisco, comprovam que a Empresa manteve plena

atividade, deixando de recolher aos cofres públicos ICMS da operação própria e ICMS substituição tributária, no período de agosto de 2008 a junho de 2009.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) capitulada no art. 56, inciso II, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) capitulada no art. 56, III, § 2º, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, apresenta a Impugnação de fls. 184/195, onde alega, em suma, que não é verdadeira a alegação da Fiscalização de que teria vendido mercadorias sem documentação fiscal.

Destaca que a Fiscalização fundamenta toda sua acusação em movimentos arcaicos de caixa que sequer trazem qualquer identificação de que pertença à Empresa, até porque não têm nenhuma assinatura de responsáveis da mesma e nem identificação de compradores. Conclui, assim, que a Fiscalização não prova, de forma efetiva, suas alegações, não havendo documentos hábeis capazes de imputar à Impugnante as vendas de mercadorias no valor total apurado.

Entende que, como o Fisco não provou o fato que lhe competia provar para que pudesse legitimamente efetuar a cobrança do tributo, o lançamento é ilegal.

Assevera que, em relação ao ICMS substituição tributária, se os dados nos alegados movimentos não provam efetivas vendas da Impugnante, provam muito menos que foram vendas de refrigerantes industrializados para revendedores, já que é objeto social da Impugnante também a comercialização de bebidas em geral.

Requer que, sobre a venda de refrigerantes, seja retirado da base de cálculo do ICMS o valor referente ao IPI, que, segundo ela, consta obrigatoriamente do preço final do produto, sob pena de incidir imposto sobre imposto, o que não é admitido.

Alega que a fiscalização ofendeu o princípio da não cumulatividade, ao calcular o ICMS incidente sobre as supostas vendas sem deduzir desse valor os créditos de ICMS referentes aos valores constantes no mesmo documento como saída de valores, que seriam, por consequência, compra de produtos para a industrialização.

Requer seja julgado improcedente o lançamento.

Da Manifestação fiscal

A Fiscalização na manifestação de fls. 205/209 argumenta que os movimentos de caixa apreendidos no estabelecimento da Contribuinte contêm informações suficientes para um controle razoavelmente eficiente de caixa, como data, histórico das entradas de caixa, com os valores, e histórico das saídas, também com os valores. Defende que esses “movimentos de caixa” apreendidos, e anexados aos autos, são os documentos hábeis capaz de comprovarem a imputação fiscal e dirimirem assim quaisquer dúvidas com relação às ditas provas.

Em relação ao ICMS substituição tributária, informa que foram apreendidos, juntamente com os movimentos de caixa objetos da autuação, várias notas fiscais de aquisição de insumos para produção de refrigerantes e nenhuma aquisição de mercadorias para revenda. Acrescenta que o Código Nacional de Atividade Fiscal

(CNAEF) informado pela empresa à Secretaria de Fazenda é 1122-4/01, ou seja, fabricação de refrigerantes, e não, comercialização de bebidas em geral, conforme alegado. Advoga que não há, portanto, evidências de vendas de outras bebidas a destinatário final, mas apenas de refrigerantes industrializados sujeitos ao pagamento do ICMS/ST.

No tocante à retirada do IPI da base de cálculo do ICMS, explica que nos controles de caixa apreendidos não consta qualquer pagamento do IPI e, desta forma, não há como verificar este valor. Infere que, se a Autuada omitiu as receitas de vendas com o objetivo de sonegar o ICMS, também o deve ter feito para sonegar o IPI, bem como conclui que, se o dito tributo federal não tiver sido recolhido, obviamente a Impugnante não acrescentou este valor ao preço de venda.

Entende que a Fiscalização não ofendeu o princípio da não cumulatividade já que efetuou os cálculos do ICMS de acordo com a receita de vendas auferida. Acrescenta que, se o imposto devido for recolhido, a Impugnante poderá, em relação aos créditos reclamados e não apropriados na época oportuna, se creditar, no livro Registro de Entradas, dos valores de ICMS destacados nas notas fiscais de aquisição dos insumos à industrialização.

Pede, ao final, a procedência do lançamento fiscal.

DECISÃO

Versa o presente feito sobre a constatação de omissão de receitas, apuradas mediante confronto entre a “Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI”, e movimentos de caixa apreendidos, deixando a Contribuinte de recolher, em consequência, ICMS e ICMS/ST, no período de agosto de 2008 a junho de 2009.

A Autuada, em sua defesa, aduz a ilegalidade do procedimento fiscal, vez que a apuração de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal carece de provas.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

Como bem salienta o Fisco, toda a documentação, fiscal e extrafiscal, que embasaram a autuação, foi apreendida no estabelecimento da empresa. Sendo os documentos fiscais pertencentes à empresa, e no seu estabelecimento localizados os documentos extrafiscais, não é razoável questionar a propriedade deles. Outrossim, havendo improvável entendimento contrário, é indubitável *in casu* a inversão do ônus da prova para a Impugnante.

Sob outro aspecto, os documentos intitulados “Movimentos de Caixa”, são documentos imprescindíveis a qualquer entidade que efetue transações econômicas. Os “movimentos de caixa” em questão contêm informações suficientes para designá-lo como tal, como data, histórico das entradas de caixa, com os respectivos valores, e histórico das saídas, também com os seus valores.

Destaca-se também o fato de que o Fisco ter demonstrado correlação entre a empresa e os documentos apreendidos, ao discriminar, a exemplo, as seguintes notas fiscais de entrada no estabelecimento, de insumos de refrigerantes:

- Georges Broemmé Aromas e Fragrâncias Ltda., CNPJ 19.405.166/0001-16 – Produto fornecido: Extrato Natural de Guaraná, NF nº 1212;

- Metplast Distribuidora de Produtos Plásticos Ltda., CNPJ 07.749.684/0001-78 – Produto fornecido: Tampa para refrigerantes, NF nº 561;
- TAC etiquetas Ind. E Com. Ltda., CNPJ 06.298.725/0001-94 – Produto fornecido: Rótulos de refrigerantes, NF nº 4258.

Por fim, temos ainda a própria exposição da Impugnante que, ao questionar a metodologia do trabalho fiscal, acaba por reconhecer a autuação de omissão de receitas, senão vejamos: “... as vendas da impugnante no período fiscalizado, embora infinitamente inferior ao sugerido pela fiscalização, foram de vendas de outras bebidas a destinatário final, não existindo a obrigação de recolhimento de ICMS substituição tributária”.

A Impugnante contesta a cobrança do ICMS/ST e os seus respectivos valores, conforme o excerto acima transcrito, mas não traz aos autos quaisquer provas de suas alegações. Correta é, portanto, a conclusão fiscal a partir da verificação fática “de que não há documentos de aquisição de mercadorias para revenda, havendo apenas notas fiscais de aquisição de insumos de refrigerantes”.

Outrossim, a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) da Impugnante informado por ela mesma à Secretaria de Fazenda é 1122-4/01 - fabricação de refrigerantes.

Do acima exposto, e considerando a falta de evidências de vendas de outras bebidas a destinatário final, não há como acatar as alegações da Contribuinte de comercialização de bebidas em geral, não sujeitas ao ICMS substituição tributária.

No tocante à pretensão da Autuada de retirada do IPI da base de cálculo do ICMS, destaca-se que os documentos apreendidos não permitem a verificação do pagamento do citado tributo. Como a Impugnante não apresentou quaisquer documentos que comprovassem o efetivo recolhimento do IPI, resta impossibilitada a pretensão de expurgo desse tributo da base de cálculo do ICMS.

O argumento da Contribuinte de ofensa ao princípio da não cumulatividade, não encontra respaldo na legislação, haja vista a inexistência de notas fiscais regularmente registradas em livro próprio. Comprovado que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, não há que se falar em reconhecimento de créditos decorrentes de suas operações de entrada, visto que, quando as entradas ocorrerem acobertadas por documentos fiscais, devidamente registrados, neste momento é que surge o direito ao creditamento.

Também, como salientado na manifestação fiscal, a Impugnante poderá se creditar, em relação aos créditos reclamados e não apropriados na época oportuna, dos valores de ICMS destacados nas notas fiscais de aquisição dos produtos necessários à industrialização, consoante o disposto na legislação tributária.

Portanto, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento,

além dos signatários, os Conselheiros Vander Francisco Costa (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Relatora: Ivana Maria de Almeida

14 – MERCADORIA – TRANSPORTE DESACOBERTADO

Acórdão: 19.603/10/1ª

Publicado no “MG” em 22/05/2010

EMENTA

MERCADORIA – TRANSPORTE DESACOBERTADO – APURAÇÃO MEDIANTE CONTAGEM FÍSICA DE MERCADORIAS EM TRÂNSITO. Constatado, mediante Boletim de Ocorrência da PMMG, o transporte de mercadoria (carvão vegetal) desacobertada de documento fiscal e sem comprovação de pagamento do imposto devido. Infração caracterizada nos termos do art. 39, § 1º da Lei nº 6763/75 e art. 12, inciso I, Anexo V do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, majorada em 50% (cinquenta por cento) pela reincidência prevista no art. 53, § 7º, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o transporte de mercadoria (60m³ de carvão vegetal de mata nativa) desacobertada de documento fiscal, fato constatado em Boletim de Ocorrência nº 150.001/09, lavrado pela PMMG – Polícia Militar de Minas Gerais, no dia 11 de julho de 2009. De acordo com o referido BO, o Autuado fazia transportar a referida mercadoria pela Rod. MG 403, zona rural de São João da Ponte, completamente desacobertada de documentação fiscal, a qual foi apreendida e doada, conforme documentos de fls. 11 e 17.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, majorada em 50 % (cinquenta por cento) pela reincidência prevista no art. 53, § 7º, ambos da Lei nº 6763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 26/28, trazendo a alegação de insubsistência, tendo em vista que o Boletim de Ocorrência no qual se baseia a Fiscalização trata, exclusivamente, da ausência de documentos de controle ambiental.

O Fisco se manifesta às fls. 51/53, pedindo a procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 58, dando o prazo de 10 (dez) dias para que o Impugnante demonstre a correta emissão de nota fiscal preexistente à ação fiscal. O Contribuinte, intimado da decisão (fls. 60/61), não se manifestou a respeito.

DECISÃO

A autuação versa sobre transporte de mercadoria (60m³ de carvão vegetal de mata nativa) desacobertada de documento fiscal, fato constatado em Boletim de Ocorrência nº 150.001/09, lavrado pela PMMG – Polícia Militar de Minas Gerais, no dia 11 de julho de 2009.

A obrigatoriedade de que o transporte de mercadorias se dê acobertado por documento fiscal está prevista no § 1º do art. 39 da Lei nº 6.763/75 e art. 12, Anexo V, RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º - A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

RICMS/02 - ANEXO V

Art. 12 - A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria;

O Impugnante, em sua defesa, traz uma única tese, afirmando que apenas não apresentou o documento fiscal porque não foi solicitado e que o Boletim de Ocorrência da PMMG se limitava a tratar de documentos de controle ambiental.

A Fiscalização afirma que o transportador comprovaria a regularidade da licença ambiental e do transporte com a apresentação de ambos os documentos (GCA-e e a nota fiscal). Caso fosse apresentada apenas a Guia de Controle Ambiental Eletrônica – GCA-e constando o nº da nota fiscal, uma vez que o Autuado alega que não foi exigida a apresentação desta, até que seria admissível a presunção da sua existência, porém, não existia sequer o documento ambiental.

Ressalta que, se não tinha documentos ambientais é de ser presumida a falta de documentos fiscais, mesmo porque trata de reincidência.

Mesmo assim, a 1ª Câmara de Julgamento exarou despacho interlocutório para comprovação da preexistência da nota fiscal, e o Autuado não se manifestou.

Resta, portanto, incontroverso os fatos narrados no Auto de Infração assim como a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 3º da Lei nº 6763/75, majorada pela reincidência prevista no art. 53, § 7º da citada lei, *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:

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:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o

agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Assim, caracterizada a infração apontada no Auto de Infração, mostram-se corretas as exigências fiscais e procedente o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Danilo Vilela Prado.

Relator: Vander Francisco Costa

15 – MICRO GERAES

Acórdão: 19.406/10/3ª

Publicado no “MG” em 27/02/2010

EMENTA

MICRO GERAES – EMPRESA DE PEQUENO PORTE – DESENQUADRAMENTO – ENQUADRAMENTO INDEVIDO. Em face da desconsideração da composição societária dos estabelecimentos, ao entendimento de que a Autuada não é um estabelecimento único e independente, procedeu-se ao seu desenquadramento da condição de Empresa de Pequeno Porte – EPP, considerando que a soma da receita bruta de todos os estabelecimentos da rede superou o limite máximo estabelecido pelo Programa Micro Geraes. Exigido o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito, além da Multa de Revalidação em dobro, conforme reformulação efetuada pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre enquadramento indevido da empresa autuada no MICRO GERAES. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação (200%) prevista no art. 18, inciso II, alínea “a”, das Leis nºs 12708/97 e 13437/99.

Mediante operação fiscal de busca e apreensão realizada em algumas lojas do conglomerado, foi constatado que a empresa autuada integra uma rede de lojas, composta por 21 estabelecimentos no Estado de Minas Gerais, sendo, 16 em Juiz de Fora, 02 em Barbacena, 02 Belo Horizonte e 01 em São João Del Rey, conforme demonstrado e comprovado no relatório “Dossiê” da Rede de Lojas, de 21/12/04 (fls. 25/113).

Diante dos documentos e relatórios gerenciais apreendidos, procedeu-se à desconsideração do ato/negócio jurídico de composição societária e a consolidação da receita bruta declarada dos estabelecimentos mineiros, nos termos da legislação vigente, apurando-se nos exercícios de 1999 a 2003 a receita bruta real, conforme demonstrado às fls. 09, valores estes superiores aos limites estabelecidos para a empresa de pequeno porte.

Com a perda dos benefícios concedidos à empresa de pequeno porte, foi feita a recomposição da conta gráfica da empresa ora autuada pelo regime de

Débito e Crédito, resultando em ICMS recolhido a menor, conforme demonstrado nos Anexos de fls. 10/17 do relatório fiscal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 526/540.

O Fisco, às fls. 872/880 e 890/897, promove reformulações no crédito tributário. A Impugnante se manifesta a respeito (fls. 887/888 e 917/918, respectivamente).

O Fisco refuta as alegações da Impugnante, apresentando a Manifestação de fls. 919/941.

O presente feito fiscal veio à julgamento pela 1ª Câmara de Julgamento (fls. 945), no dia 23/11/06 onde, pelo voto de qualidade, foi julgado parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Juliana Diniz Quirino, que não admitiam a desconsideração, julgando o lançamento improcedente.

Publicado o Acórdão 17.997/06/1ª, conforme se vê às fls. 946/966 dos autos, bem como o encaminhamento do processo para devida inscrição em dívida ativa, a Impugnante interpôs Mandado de Segurança ao argumento de que o prazo concedido para vista sobre a reformulação do crédito tributário seria de 30 (trinta) dias e não de 10 (dez) dias como se vê dos ofícios de fls. 885 e 915.

Apreciando a matéria, o MM. Juiz de Direito da 1ª Vara de Feitos Tributários do Estado, comarca de Belo Horizonte/MG, houve por bem deferir a liminar requerida no *mandamus*, determinando a renovação aos Impetrantes do prazo para manifestação, após a reformulação do crédito tributário, conforme sentença de fls. 990/993.

Em despacho de fls. 1006/1008, o Presidente do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais decide tornar nula e sem qualquer efeito jurídico a decisão tomada na 1ª Câmara de Julgamento relativa ao processo em análise e, via de consequência, determina o encaminhamento do mesmo à repartição fazendária de origem para abertura do prazo de 30 (trinta) dias para que a empresa autuada se manifeste em relação à reformulação da exigência fiscal efetuada pelo Fisco, nos termos do art. 120, inciso II, §1º do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44747/08.

A Autuada vem aos autos (fls. 1018/1027) e ratifica os seus argumentos de defesa, no sentido de que a desconsideração do negócio jurídico feita pelo Fisco não atendeu ao disposto na legislação tributária, vigente à época dos fatos, e que a tabela de ocorrências/provas levantadas pelo Fisco nada mais contém do que indícios de prática de infração à legislação tributária, não havendo como prosperar a autuação fiscal.

O Fisco (fls. 1028/1052), ratifica os termos de sua manifestação anterior, pede pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações por ele efetuadas às fls. 768/777 e 787/797.

No dia 29/07/09, conforme Acórdão 19.192/09/3ª e decisão de fls. 1058 a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG decidiu, em preliminar, pelo voto de qualidade, por não acatar a desconsideração do negócio jurídico.

Referida decisão foi objeto de Recurso de Revisão interposto pelo Estado de Minas Gerais - fls. 1080/1086, que foi julgado no dia 26/11/09 pela Câmara Especial do CC/MG (fls. 1106), conforme Acórdão 3.487/09/CE, com a seguinte decisão, *in verbis*:

Acorda a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, devendo o PTA retornar à 3ª Câmara de Julgamento para apreciação do mérito. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor) que lhe negava provimento. Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

DECISÃO

Da Preliminar

Nulidade : Cerceamento de defesa

Muito embora a Impugnação apresentada não tenha discorrido de forma expressa sobre cerceamento ao direito de defesa, se limitando em manifestação complementar a requerer a reabertura de prazo de 30 (trinta) dias, por ocasião da sustentação oral, o Patrono da Autuada foi enfático ao alegar cerceamento de defesa, segundo ele, porque somente por ocasião da Manifestação Fiscal teria havido a acusação de que todos os estabelecimentos constituem um único, para fins de apuração da receita bruta.

A pretensão da defesa decorre da informação posta pelo Fisco, com o seguinte conteúdo:

“Cabe esclarecer que o objetivo deste trabalho é caracterizar a existência de uma rede informal de lojas de venda de calçados, ou seja, um conglomerado de lojas que formam uma só pessoa jurídica e que pertencem a um grupo de pessoas físicas”.

Sem razão a defesa, no entanto, pois o relatório do Auto de Infração expressa a mesma informação, uma vez que após expor a irregularidade apurada (excesso de receita bruta), o Fisco narra a Autuada é “parte integrante de um conglomerado de empresas que pertencem a uma rede de lojas de calçados, tudo conforme “dossiê” fartamente documentado, em anexo.”

Prosseguindo, o Fisco afirma que “considerou-se para tanto, todos os estabelecimentos envolvidos como pertencentes a uma só rede de venda de calçados, somando-se seu faturamento e refazendo-se seu correto enquadramento no regime débito e crédito”.

Portanto, não se enxerga qualquer cerceamento de defesa, haja vista que a acusação fiscal está lastreada no “dossiê” que acompanha os autos, e a ele deve-se reportar a Impugnante, uma vez que o cerne da acusação fiscal encontra-se demonstrado do mencionado documento, de pleno conhecimento da Autuada desde a fase preliminar do trabalho fiscal.

Nulidade : Falta de indicação do efetivo titular do empreendimento

Preliminarmente, cabe ressaltar que, tanto a ação fiscal desenvolvida quanto a exigência do crédito tributário, encontram-se revestidas e amparadas por todos os requisitos legais a elas pertinentes, conforme dispõem respectivamente os Capítulos II e III do Título III da CLTA/MG, bem como a legislação superior vigente.

A ação fiscal foi precedida da Ordem de Serviço nº 08.040003693.72, bem como do TIAF nº 10.040001698.47, datado de 25/11/04.

Assim, não deve prosperar o pedido de nulidade do lançamento feito pela Impugnante, ao alegar que o Fisco não discriminou quem é o real dono da rede de calçados, uma vez que está perfeitamente caracterizado o sujeito passivo da obrigação tributária descumprida, sendo correto o crédito tributário exigido.

Cabe esclarecer que o objetivo deste trabalho é caracterizar a existência de uma rede informal de lojas de venda de calçados, ou seja, um conglomerado de lojas que formam uma só pessoa jurídica e que pertencem a um grupo de pessoas físicas. Este grupo de pessoas é composto pelos responsáveis sócios de todas as empresas elencadas.

A título de ilustração e esclarecimento, vale citar que, entre outros, a palavra “pessoa”, tem os seguintes significados no âmbito do direito: “Toda entidade natural ou moral com capacidade para ser sujeito ativo ou passivo de direito, na ordem civil” - Dicionário Michaelis. E ainda: “Ser ao qual se atribuem direitos e obrigações”. Ou então: “Entidade jurídica resultante dum agrupamento humano organizado, estável, e que visa a fins de utilidade pública ou privada, ..., sendo capaz de exercer direitos e contrair obrigações, ...” – Dicionário Aurélio.

Sendo assim, caso o Fisco tivesse identificado uma só pessoa física, responsável por todos os estabelecimentos, obviamente este também figuraria no polo passivo da autuação, conjuntamente com os responsáveis sócios formais.

É importante esclarecer que, em qualquer ação fiscal, caso o quadro societário formal de um contribuinte seja formado por terceiras interpostas pessoas, estas irão figurar no polo passivo principal da autuação por estar a empresa em seu nome e terem de arcar com a responsabilidade assumida. O suposto verdadeiro proprietário figuraria também no polo passivo da autuação, caso fosse identificado.

Verdade é que o Fisco bem poderia ter lançado como responsável pelo crédito tributário o Sr. Francisco José Corrêa, indicado na publicação de “coluna social” como “Chiquinho da Alvorada”, uma vez que a análise adiante posta demonstra à exaustão a participação direta deste na liderança do “Grupo Empresarial”.

Mas, o fato de não ter sido unguído à condição de Sujeito Passivo em nada impede que, em fase de execução, seja chamado pela Advocacia Geral do Estado a prestar a sua contrapartida, conforme reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça.

Portanto, não cabe a nulidade do Auto de Infração por falta de identificação do Sujeito Passivo, como alega a Impugnante.

Nulidade: Juntada de documentos

Outro pedido de nulidade diz respeito à juntada de documentos pelo Fisco. Ora, a discussão administrativa busca a verdade real dos fatos, sendo lícita a

juntada de documentos até mesmo junto ao Conselho de Contribuintes. Além do mais, o que fez o Fisco foi apresentar novos quadros, resumindo aquilo que já se encontrava lançado no chamado “dossiê”. Assim, houve apenas a juntada de documentos do próprio grupo, apreendidos junto a um dos estabelecimentos, e duas publicações jornalísticas, conhecidas como “coluna social”, de domínio público.

Destaque-se, por oportuno, que em ambas as oportunidades, foi ofertado o prazo estabelecido na legislação administrativa para vista dos autos e conhecimento das peças, com oportunidade de manifestação da defesa, como de fato aconteceu.

Ao que parece, o procurador da Impugnante desconhece os princípios da ampla defesa, do contraditório, do devido processo legal e da publicidade, haja vista que os confunde com o que chamou de “*insegurança*” do Fisco. Ao trazer novos elementos ao processo em questão, é obrigação da Fiscalização abrir prazos para o contribuinte se manifestar. Qualquer que seja a natureza da alteração, o contribuinte deve ser cientificado e ter o direito ao contraditório, conforme prevê amplamente a legislação brasileira em todos os níveis.

Destaque-se que a Autuada recebeu planilhas e quadros elucidadores para que pudesse explicar a situação, mas preferiu ignorá-los. Recebeu, também, uma retificação do crédito tributário a seu favor, em virtude de alteração na legislação das Micro-empresas e Empresas de Pequeno Porte, que fulminou a multa aplicada pela metade, de 200% para 100% sobre a base de cálculo, mas preferiu ignorá-la (fls. 917/918), ao argumento de que o Auto de Infração continua “anêmico” (sic).

Desse modo, não merece prosperar mais essa arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Admitida a desconsideração da composição societária e, conseqüentemente, a consolidação da receita bruta declarada dos estabelecimentos mineiros, nos termos da legislação vigente, apurou o Fisco valores superiores aos limites estabelecidos para a microempresa e a empresa de pequeno porte - EPP, acarretando a perda dos benefícios concedidos à microempresa.

Ato contínuo, foi feita a recomposição da conta gráfica da empresa autuada pelo regime de Débito e Crédito, resultando em ICMS recolhido a menor, conforme demonstrativo de fls. 09/17.

Desta forma, para a irregularidade apurada, o Fisco, de maneira coerente e respaldado na legislação tributária então vigente, ao recompor a conta gráfica da empresa autuada, utilizou o sistema normal de Débito e Crédito para apuração dos valores devidos aos cofres públicos.

Por fim, cabe destacar que a penalidade aplicada pelo Fisco encontra-se capitulada no art. 18, II, “a” das Leis nºs 12708/97 e 13437/99. A posição do Fisco está correta em se utilizar de tal penalidade, porém com a adequação do crédito tributário, uma vez que, por força de norma superveniente, a penalidade foi reduzida a 100% (cem por cento), aplicando-se, assim a retroatividade benigna prevista no CTN.

E quanto à retirada do exercício de 1999 dos cálculos pelo Fisco, deveu-se a impossibilidade de identificação da receita bruta dos estabelecimentos envolvidos na rede, durante o exercício de 1998, período já abrangido pela decadência. Desta forma, o ano-base para apuração da receita bruta, e verificação do errôneo enquadramento no regime diferenciado de apuração do ICMS, passou a ser o de 1999, devendo-se cobrar as diferenças a partir do exercício de 2000. Portanto, não há que se falar em decadência dos períodos de 2000 e 2001, como alega a Impugnante através de seus procuradores.

Aqui, por se tratar de lançamento de ofício, aplica-se a regra do art. 173, I do CTN, hipótese em que, se não fosse o mencionado no parágrafo antecedente, as exigências relativas ao exercício de 1999 seriam mantidas normalmente.

Ademais, pelo que dos autos consta, vislumbra-se, sem qualquer presunção, a via torta da simulação de participação societária, fato que mais uma vez conduz o lançamento para a regra do art. 173, I, por força da exceção contida no parágrafo quarto do art. 150 do CTN.

De se destacar, também, que a alteração do crédito, nos moldes efetuados pelo Fisco, em que se extirpou valores de um exercício e corrigiu cálculos matemáticos de outros períodos não constitui lançamento novo, uma vez que as alterações de ofício constituem dever da autoridade administrativa.

Assim, de todo acima exposto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo por conseguinte legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento, conforme reformulação efetuada pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração, sendo que a preliminar de desconsideração do ato/negócio jurídico foi decidida pela Câmara Especial em 26/11/09. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Sauro Henrique de Almeida.

Relator: Luiz Fernando Castro Trópia

16 – NÃO INCIDÊNCIA - DESCARACTERIZAÇÃO

Acórdão: 18.624/10/2ª

Publicado no "MG" em 27/02/2010

EMENTA

NÃO INCIDÊNCIA – DESCARACTERIZAÇÃO – SAÍDA DE BEM DO ATIVO PERMANENTE – ENQUADRAMENTO INDEVIDO. Constatada a saída de mercadoria ao abrigo indevido da não incidência de que trata o art. 5º, inciso XII da Parte Geral do RICMS/02, tendo em vista não se tratar de venda de bem do ativo permanente. Infração devidamente caracterizada, no entanto, deve a base cálculo do imposto ser adequada ao disposto no item 10 do Anexo IV do RICMS/02, por se tratar de mercadoria usada, bem como ser

excluída a Multa Isolada do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se da constatação fiscal de que a Autuada fazia transportar um transformador regulador para forno de redução, acobertado por nota fiscal de sua emissão, porém sem o destaque do ICMS incidente na operação, por utilizar-se indevidamente da não incidência de que trata o art. 5º, inciso XII da Parte Geral do RICMS/02, tendo em vista não se tratar de venda de bem do ativo permanente, e sim de produto industrializado seminovo (recondicionado), fabricado pela própria Autuada, em decorrência do que se lhe exige o ICMS e a correspondente multa de revalidação, além da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 43/71, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 105/112.

A 2ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 116, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 125/128, em razão do que a Fiscalização se manifesta novamente às fls. 196/198.

Registre-se que, acatando parcialmente as razões de defesa aduzidas na impugnação originalmente apresentada, a Fiscalização reformulou o lançamento, alterando parte da fundamentação legal constante do Auto de Infração, conforme documento de fls. 101/102, em decorrência do que a Autuada apresentou nova impugnação em 24/10/08.

Tendo em vista que esta nova impugnação foi remetida diretamente ao Conselho de Contribuintes, porém somente às vésperas do julgamento pautado para 07/07/09, a Câmara determinou sua juntada, com a conseqüente devolução dos autos à origem, sendo esta a razão da nova manifestação fiscal de fls. 251.

DECISÃO

Das Preliminares

1) Nulidade do Auto de Infração

Alega a Impugnante que o Auto de Infração (AI) não contém a descrição clara e precisa dos dispositivos legais infringidos e nem dos fatos que originaram a autuação, cerceando-lhe assim o exercício do direito de defesa, motivo por que pede, em preliminar, a nulidade do lançamento.

Mesmo não concordando com tais alegações, reconhece a Fiscalização que realmente cometeu um lapso formal ao mencionar no Auto de Infração a alínea “d” do inc. II do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02 (que se refere à definição de acondicionamento), quando o correto seria a alínea “e” (relativa a recondicionamento), tanto assim que reformulou o lançamento para corrigir o engano, não obstante argumente que referida incorreção não acarretaria a nulidade do AI, nos termos do art. 92 do RPTA/MG.

De fato, segundo o mencionado art. 92, quando a peça fiscal contiver elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração, eventuais incorreções ou omissões não acarretam a sua nulidade, isto porque,

nestes casos, não resta caracterizado nenhum prejuízo ao exercício do direito de defesa.

Da análise dos autos, verifica-se que é exatamente esta a hipótese em apreço, porquanto o mencionado erro formal em nada prejudicou a Autuada, sendo que os demais elementos constantes do AI atendem perfeitamente ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, c/c o art. 89 do RPTA/MG, possibilitando à Impugnante o pleno conhecimento acerca das irregularidades que lhe foram imputadas, com as respectivas penalidades, bem como as circunstâncias em que se deu a autuação. Tanto isso é verdade que, como se pode aferir do próprio teor das razões de defesa apresentadas, permitiram à Autuada o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório.

Ademais, se é que algum prejuízo havia, tal vício foi definitivamente sanado com a reabertura de prazo para nova impugnação, decorrente da mencionada reformulação procedida pelo Fisco.

Logo, revela-se desarrazoada a tese da Impugnante, até porque, não restando configurado qualquer prejuízo ou cerceamento de seu direito de defesa, não há de se falar em nulidade formal do AI, atendidos que foram os requisitos formais e materiais de sua validade, pelo que devem ser rejeitadas as prefaciais arguidas neste sentido.

2) Prova Pericial

Relativamente ao pedido de produção de prova pericial também formulado pela segunda Coobrigada, não será o mesmo apreciado, porquanto, além de desnecessária qualquer perícia para o deslinde da questão, não foram oferecidos os quesitos, na forma do art. 142, § 1º, I do RPTA/MG, que assim dispõe:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos.

Do Mérito

Como já relatado, cuida-se da constatação de utilização indevida da não incidência de que trata o art. 5º, inciso XII da Parte Geral do RICMS/02, tendo em vista que a operação flagrada pelo Fisco tinha como objeto produto reconicionado pela própria Autuada – cuja saída encontra-se sujeita à tributação normal do ICMS –, e não bem pertencente ao seu ativo permanente.

Dentre outras razões para a manutenção das exigências, sustenta a Fiscalização, em síntese, que, mesmo tendo sido adquirido na condição de sucata, o equipamento objeto da ação fiscal não é resultante de mera limpeza e pintura, além de pequenos reparos e substituição do trocador de calor, tal como alega a Autuada, mas de um processo de ampla e profunda reforma, transformando-o de usado em seminovo, sem sinais aparentes de uso imediatamente anterior, contendo inclusive em sua etiqueta de identificação a informação de que fora fabricado pela própria Autuada no ano de 2007, restando assim plenamente caracterizada a hipótese de industrialização na modalidade de reconicionamento, conforme definição constante do art. 222, II, “e” da Parte Geral do RICMS/02.

Ressalta ainda a Fiscalização que, segundo consta da etiqueta específica do trocador de calor, tal parte do equipamento foi fabricado pelo fornecedor da Autuada em 23 de outubro de 2007, daí se podendo deduzir que, ainda que tivesse sido previamente registrado como bem do ativo imobilizado, mesmo assim a operação estaria sujeita à tributação normal do ICMS, uma vez que não teria sido atendida a condição para o gozo da não incidência alegada pela Autuada, qual seja o uso do bem pelo tempo mínimo de 12 (doze) meses, uma vez que a ação fiscal se deu em 18 de março de 2008, portanto após decorridos apenas 5 (cinco) meses da fabricação do trocador de calor, sem o qual não poderia o equipamento funcionar.

Por outro lado, instada pelo despacho da Câmara de Julgamento a comprovar suas alegações de que se tratava de bem do ativo permanente regularmente escriturado e usado como tal, limitou-se a Autuada a juntar cópias de seu livro Diário e do Plano de Contas, contendo lançamentos relativos à “reavaliação ativo permanente, ref. realização efetuada em transformador retificador (...) adquirido em janeiro/2006”, bem como a alegar que, antes da aquisição do transformador, utilizava em seu laboratório (para testar e simular o funcionamento de pequenos transformadores) um gerador movido a óleo diesel, que fora substituído pelo transformador em questão, porém já havia passado a utilizar para tal função um gerador elétrico, cujo processo é tecnologicamente superior ao transformador de forno.

Verifica-se, pois, assistir razão à Fiscalização, uma vez que, com a devida vênia, a solicitação da Câmara não foi devidamente atendida, bastando para isso se atentar para o fato de que, além de não ter sido comprovada a existência do lançamento contábil original relativo à aquisição do bem (mas apenas de uma suposta reavaliação realizada em 2007), também não foi apresentado nenhum livro fiscal contendo o registro de tal aquisição (CIAP ou LREM, por exemplo).

Ademais, não parece crível que, desejando substituir o antigo gerador movido a diesel por um processo de testes tecnologicamente superior, já não o tivesse feito passando a utilizar diretamente o gerador elétrico em vez de um transformador reconicionado, somando-se a isso a circunstância de que a Autuada tem como uma de suas atividades exatamente a manutenção e reparação de transformadores, tudo a convergir para a confirmação da tese fiscal de que não se tratava de operação com bem do ativo permanente, e sim com um produto reconicionado.

Por isso mesmo, no entanto, em face do princípio da legalidade, o trabalho fiscal está a merecer reparos no que diz respeito à base de cálculo adotada para a exigência do imposto.

É que, tratando-se de saída de bem usado, ainda que submetido a processo de reconicionamento, aplica-se a redução da base de cálculo prevista no item 10 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, uma vez presentes as condições constantes de seus subitens, tal como se verifica nos autos.

Assim, no caso concreto deve ser a base de cálculo adequada àquela prevista no mencionado dispositivo, observando-se, em relação às partes, peças e acessórios empregados no reconicionamento, as disposições específicas do subitem 10.5.

Igualmente, as exigências também devem ser reparadas em relação à multa isolada, aplicada com base no disposto no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

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.

Com efeito, da simples leitura da primeira parte do dispositivo extrai-se que a conduta apenada consiste em *consignar em documento fiscal base de cálculo diversa da prevista pela legislação*.

Vale dizer, busca a legislação punir aquele que adota base de cálculo divergente daquela aplicável à operação em causa, mediante a consignação no documento fiscal de valores a menor ou a maior daquele legalmente definido como base de cálculo, tal como se dá, por exemplo, nas hipóteses de sub ou superfaturamento.

Ora, no caso concreto, verifica-se que a Autuada acreditava que a operação encontrava-se alcançada pela não incidência do imposto, razão por que foge à razoabilidade entender que, ainda assim, devesse consignar na respectiva nota fiscal qualquer valor como base de cálculo, posto que em operações não sujeitas à tributação obviamente não há de se falar em base de cálculo do imposto.

Com efeito, deixar de consignar base de cálculo, isto é, uma conduta *omissiva* (tendo sido precisamente esta a hipótese verificada nos autos) não se confunde com aquela sujeita à penalidade – *comissiva* –, qual seja consignar base de cálculo diversa da prevista na legislação.

Nesta linha de entendimento, a multa isolada capitulada no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, com a devida vênia das opiniões em contrário, não se aplica à espécie dos autos, pelo que deve ser excluída das exigências.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. Ainda em preliminar, e também a unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que o Fisco faça adequação da base de cálculo ao disposto no item 10, Anexo IV do RICMS/02, por se tratar de mercadoria usada e ainda para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

Relator: Raimundo Francisco da Silva

17 – NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO

Acórdão: 19.619/10/1ª

Publicado no “MG” em 22/05/2010

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – DESTINATÁRIO DIVERSO. Constatada a emissão de documentos fiscais consignando destinatário diverso daquele a quem as mercadorias realmente se destinaram, haja vista que o Sujeito Passivo não comprova o efetivo recebimento das mercadorias pelos destinatários. Exigências de complementação do ICMS considerando a alíquota interna para a mercadoria que é de 12% (doze por cento), multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso V, majorada em 100% (cem por cento) nos termos do art. 53, § 7º, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exclusão da 2ª (segunda) majoração da multa isolada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Dos Fatos

A autuação refere-se à emissão de notas fiscais em 12/11/07, consignando destinatários diversos daqueles a quem as mercadorias realmente se destinaram, já que o Sujeito Passivo não comprovou o efetivo recebimento das mercadorias pelos destinatários.

Exige-se complementação do ICMS considerando a alíquota interna para a mercadoria que é de 12% (doze por cento), multa de revalidação e Multa Isolada prevista art. 55, inciso V da Lei nº 6763/75 majorada em 100% (cem por cento).

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 140/146.

Discorre sobre os fatos que levaram à autuação fiscal e apresenta cópias de algumas das notas fiscais objeto da autuação, contendo carimbo do CNPJ e assinatura do recebedor, para fazer prova da entrega das mercadorias aos destinatários nelas mencionados.

Em relação a algumas das notas fiscais autuadas, diz que não conseguiu o comprovante de entrega das mercadorias e põe-se de acordo com o recolhimento do ICMS e multas exigidos.

Anexa aos autos um relatório bancário que, no seu entendimento, comprovaria a entrega de mercadoria ao destinatário, posto que confirmaria a liquidação de duplicatas (fls. 186/199);

Indaga qual seria o seu interesse em entregar a mercadoria em destinatário diverso, se é uma empresa idônea e correta com suas obrigações.

Questiona a razão pela qual os destinatários das notas fiscais efetuariam os pagamentos das duplicatas, se a mercadoria foi entregue em local diverso.

Promove a juntada dos documentos de fls. 147/321.

Requer que seja cancelado parcialmente o crédito tributário.

Da Instrução Processual

Após a análise da impugnação, a Fiscalização reformula o crédito tributário, para excluir a Nota Fiscal nº 825581 (fls. 334/335), uma vez que, em consulta aos arquivos SINTEGRA dos destinatários, encontrou o documento fiscal.

Regularmente intimada, a Impugnante comparece aos autos e reitera a força probante dos documentos anteriormente apresentados.

Invoca as disposições do art. 4º do anexo V do RICMS/02 para perquirir quais seriam os comprovantes aceitos pela Fiscalização se a nota fiscal avulsa não tem canhoto destacável e qual seria a responsabilidade do contribuinte se o destinatário receber a mercadoria e não registrar a nota fiscal em sua escrita.

Reitera seu pedido de cancelamento parcial do crédito tributário.

Da Manifestação Fiscal

Na bem posta manifestação de fls. 363/367, a Fiscalização refuta detalhadamente os argumentos da defesa, propugnando pela procedência parcial do lançamento, de acordo com a reformulação efetuada às fls. 334/335.

DECISÃO

Conforme já relatado, o presente lançamento refere-se à exigência de complementação do ICMS considerando a alíquota interna para a mercadoria que é de 12% (doze por cento), multa de revalidação e Multa Isolada prevista art. 55, inciso V da Lei nº 6763/75, por ter constatado a Fiscalização que a Autuada emitiu notas fiscais consignando destinatários diversos daqueles a quem as mercadorias realmente se destinaram, já que não comprovou o efetivo recebimento das mercadorias pelos destinatários.

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente acórdão, com algumas modificações.

De acordo com as informações constantes dos autos, em 20/11/07 foram apreendidas notas fiscais emitidas pela Impugnante, sem destaque de base de cálculo e do imposto, conforme Termo de Apreensão e Depósito – TAD nº 021300.

Parte das notas fiscais era supostamente destinada à Zona Franca de Manaus e dentre elas constavam notas cujos destinatários estavam com a inscrição da Suframa na condição de não habilitada.

Em 07/12/07, foi lavrado o Auto de Infração nº 01.000157287-39 (fls. 02/03), que contempla as notas fiscais faturadas a destinatários da Zona Franca de Manaus com inscrição não habilitada na Suframa, o qual foi quitado pela Autuada.

Outra parte das notas fiscais apreendidas, também destinada a Zona Franca, estava com a inscrição habilitada na Suframa e, em relação a estas notas fiscais, a Fiscalização procedeu conforme determina o art. 281 do Anexo IX do RICMS/02, que se transcreve:

Art. 281 - Decorridos 120 (cento e vinte) dias, contados da remessa da mercadoria, sem que o Fisco deste Estado receba informação quanto ao seu ingresso nas áreas incentivadas, o remetente será notificado para apresentação, alternativamente, no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data do recebimento da notificação:

I - da certidão de internamento emitida pela SUFRAMA;

II - da comprovação do recolhimento do imposto com os acréscimos legais, se for o caso;

III - de cópia do parecer conjunto exarado pela SUFRAMA e pela SEFAZ do Estado destinatário em pedido de Vistoria Técnica, previsto no caput do artigo 280 desta Parte.

§ 1º - Apresentado o documento de que trata o inciso I do caput deste artigo, será o mesmo remetido à SUFRAMA, que, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do seu recebimento, prestará informações relativas ao internamento da mercadoria e à autenticidade do documento.

§ 2º - Na hipótese de vir a ser constatada a falsificação do documento mencionado no inciso I do caput deste artigo, será exigido o pagamento do imposto com os acréscimos legais.

§ 3º - Apresentado o documento de que trata o inciso II do caput deste artigo, os documentos relativos ao procedimento serão imediatamente arquivados.

§ 4º - Apresentado o documento de que trata o inciso III do caput deste artigo, serão arquivados, fazendo juntada da cópia do parecer enviada pela SUFRAMA, os documentos relativos ao procedimento.

§ 5º - Esgotado o prazo de 60 (sessenta) dias, sem que o remetente tenha atendido à notificação, o crédito tributário será constituído mediante lançamento de ofício.

Quando a Impugnante foi notificada a apresentar os documentos previstos no retromencionado dispositivo legal, efetuou o pagamento do ICMS com seus acréscimos legais, considerando uma alíquota de 7% (sete por cento).

Assim, em 04/11/08, a Fiscalização novamente intimou a Autuada a apresentar os documentos comprobatórios de que as mercadorias foram recebidas pelos destinatários, a fim de se justificar a aplicação da alíquota interestadual de 7% (sete por cento) para o recolhimento do ICMS.

Ocorre que a Autuada não teve êxito na comprovação, o que motivou a lavratura do presente Auto de Infração, mediante o qual é exigida a diferença do imposto, já que a alíquota interna da mercadoria é 12% (doze por cento), multa de revalidação e multa isolada por entrega de mercadoria a destinatário diverso, tudo de acordo com as notas explicativas de fls. 08.

A Fiscalização, buscando a certeza sobre o crédito tributário exigido, após as alegações da defesa, fez consulta aos arquivos magnéticos dos destinatários onde foi encontrada a Nota Fiscal nº 825581 e, diante disto, reformulou o crédito tributário para excluir as exigências a ela relativas.

Deve-se enfatizar que parte do crédito tributário foi reconhecida pela Impugnante, referente às Notas Fiscais nº 825596, 825597, 825598, 825599,

825600, 825601 e 825602 (substituídas pela Nota Fiscal Avulsa nº 235723) e Notas Fiscais 825582 e 825583 (substituídas pela Nota Fiscal Avulsa nº 235721).

Outra parte, Notas Fiscais nº 825589 a 591, 825697, 825698 e 825595 (substituídas pela Nota Fiscal Avulsa nº 253724) e Notas Fiscais nº 825592 a 594, 825699 (substituídas pela Nota Fiscal Avulsa nº 253725), a Impugnante tentou comprovar o pagamento por parte dos destinatários.

Mais de uma alternativa dispunha a Impugnante para fazer tal comprovação, tais como a cópia do livro de Registro de Entrada dos destinatários; cópia do livro de Registro de Duplicatas e da emissão pelo banco de relatório discriminando cada duplicata e seus respectivos sacados, devidamente identificados, junto à nota fiscal com carimbo da Fiscalização de trânsito, da Unidade da Federação do destino.

Não é possível aceitar os pretensos comprovantes de entrega apresentados pela Impugnante, (cópia das notas fiscais com carimbo do CNPJ e assinatura do recebedor, fls. 169/185), porque neles não existe qualquer indicação que prove o vínculo da pessoa que assinou a nota com a empresa destinatária. Também não é possível saber a identidade dos recebedores.

Ainda, no e-mail de fls. 199, trazido pela Defendente, consta a mensagem enviada ao banco dando conta de que “*o fiscal nos pediu o comprovante de pagamento das duplicatas de Vendas em anexo, consultando nossos arquivos não encontramos os mesmos*” e o banco responde simplesmente que “*o título em referência foi liquidado, não constando nenhum título ou operação de vendas em aberto da Itatiaia Móveis no Banco*”.

Com relação à comprovação de tais pagamentos, uma vez que a Impugnante afirma ter emitido duplicatas, reitera-se, poderia facilmente ser comprovado, por meio de cópia do livro de Registro de Duplicatas e da emissão pelo banco de relatório discriminando cada duplicata e seus respectivos sacados, devidamente identificados. Isto a Impugnante não fez.

Deste modo, considerando que a Impugnante não logrou êxito em comprovar suas alegações, resta caracterizada a infração arguida pela Fiscalização e evidenciam-se parcialmente corretas as exigências consubstanciadas no AI em comento, após a reformulação efetuada às fls. 334/335 e, também para considerar apenas uma reincidência na majoração da multa isolada, tendo em vista o documento de fls. 370, que confirma apenas a reincidência relativa ao PTA nº 04.002056201-94.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 334/335, e ainda, para considerar apenas uma reincidência na majoração da multa isolada, tendo em vista o documento de fl. 370. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Vander Francisco Costa (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Relatora: Maria de Lourdes Medeiros

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – DIVERGÊNCIA – ITINERÁRIO – MEDICAMENTOS. Durante fiscalização no estabelecimento da Impugnante localizado em Contagem - Minas Gerais, o Fisco constatou a existência de mercadoria (medicamentos) desacoberta de documentação fiscal hábil. No momento da ação fiscal foi apresentado um DANFE que não foi acatado por retratar uma operação interna no Estado da Bahia. Ademais, o CTCRC emitido pela Impugnante indica que as mercadorias se destinavam a uma empresa mineira. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II e § 2º do art. 56 e Multa Isolada, capitulada no inciso II do art. 55 todos da Lei n.º 6.763/75. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. **Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de circulação de mercadoria desacoberta de documentação fiscal hábil. No momento da ação fiscal realizada na Empresa de Transportes Atlas Ltda., em sua filial, no município de Contagem/Minas Gerais foi apresentado ao Fisco o DANFE relativo a Nota Fiscal Eletrônica nº 001514. Contudo, este documento não foi acatado pelo Fisco, pois retratava uma operação interna no Estado da Bahia, qual seja, uma venda da Coobrigada (Logphar Distribuidor SP Ltda.) estabelecida em Feira de Santana – Bahia para uma empresa em Lauro de Freitas – Bahia (D&A Produtos Farmacêuticos Ltda EPP). Ademais, conforme o CTCRC emitido pela Empresa de Transportes Atlas Ltda as mercadorias se destinam a uma empresa mineira a Pharlab Indústria Farmacêutica S/A situada em Lagoa da Prata - Minas Gerais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II e § 2º do art. 56 e Multa Isolada, capitulada no inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 24/33, em síntese, aos argumentos que se seguem:

- foi contratada para transportar a mercadoria internamente no Estado da Bahia, da Logphar Distribuidora SP Ltda, localizada no município de Feira de Santana, para a D&A Produtos Farmacêuticos Ltda EPP, em Lauro de Freitas, mas, por um erro no setor de expedição, a mercadoria foi encaminhada para sua filial de Contagem no intuito de transportá-la até Pharlab Indústria Farmacêutica S/A, localizada em Lagoa da Prata, ao invés de seguir para o verdadeiro destinatário;

- somente o recebimento do valor do referido contrato de transporte é que se daria no Estado de Minas Gerais, através da Pharlab Indústria Farmacêutica S/A;

- não obstante as várias tentativas de elucidar tal erro ao fiscal estadual, mesmo tendo em mãos a nota fiscal com todos os dados corretamente preenchidos, este preferiu apreender a mercadoria e a nota fiscal e lavrar o presente Auto de Infração;

- a apreensão de mercadoria só pode ser efetivada quando desacompanhada de documentação fiscal idônea, hipótese em que ficará retida

até a comprovação da legitimidade de sua posse pelo proprietário, mas, no caso, a documentação fiscal é legítima e idônea, tendo ocorrido mero erro da expedição;

- a interpretação que vinha sendo dada pelo Supremo Tribunal registra que, havendo documento fiscal idôneo para comprovar a posse legítima, não poderá o Fisco apreender a mercadoria, assim, não se justifica a retenção da mercadoria após a apresentação de documento fiscal que comprove sua posse legítima;

- as mercadorias estavam acobertadas por regulares documentos fiscais, inclusive pelos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas;

- está robustamente comprovada a preexistência dos documentos fiscais, sendo equivocada a autuação, já que não houve prestação de serviço de transporte, sem observância das disposições legais regulamentares;

- transcreve decisão do Conselho de Contribuintes em caso que considera idêntico ao dos autos, requerendo faça este parte de suas razões de defesa;

- a autuação não pode prevalecer pelos vários e legais motivos justificadores de seu cancelamento;

- diante dos fatos e das provas carreadas não pode ser mantida a penalização em si e muito menos da grandeza lançada. Se outro for o entendimento, que se atenda, apenas, pela falta de cumprimento de obrigação acessória;

- discorda da avaliação dos produtos que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração, vez que os preços praticados pelo emitente da nota fiscal no Estado da Bahia, estão coerentes e de acordo com o mercado daquele Estado;

- pede a aplicação ao caso em tela da interpretação benigna de que fala o Código Tributário Nacional em seu art. 112;

- reconhece a efetiva atuação dos fiscalizadores, mas, apela para o alto e bom senso das autoridades fiscais deste Estado, pois no caso em tela, sequer há uma simples infração formal, não se podendo olvidar da preexistência das notas fiscais;

- transcreve outros julgados do Conselho de Contribuintes e pede a aplicação do permissivo legal.

Ao final, pede o cancelamento do PTA e o acolhimento da Impugnação, afastando a pretensão punitiva.

O Fisco se manifesta às fls. 71/74, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos seguintes fundamentos:

- para a irregularidade a Autuada apenas alega que foi um erro no setor de expedição;

- o que deve restar claro é que a infração tributária é objetiva não se perquirindo sobre o dolo ou a culpa do infrator, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional;

- no presente caso, não há dúvida de que a nota fiscal apresentada no momento da ação fiscal, não acobertava aquela operação, e a Autuada é a responsável pela situação irregular;

- cita os arts. 148 e 149 do RICMS/02;

- a mercadoria foi apreendida justamente por estar desacobertada de documento fiscal, conforme dispõe o art. 42 da Lei n.º 6.763/75;

- os acórdãos citados pela Autuada se referem a situações onde havia uma cópia ou 3ª via de nota fiscal, indicando que preexistia um documento fiscal relativo àquela situação o que não ocorre no caso em tela onde não havia nenhum documento fiscal que acobertasse a operação destinada a Minas Gerais, a não ser o conhecimento de transporte que acoberta apenas a prestação de serviço de transporte;

- cita acórdão deste Conselho de Contribuintes;

- com relação à avaliação dos produtos que serviu como base de cálculo, foi usado o PMC (preço máximo de venda a consumidor) divulgado por entidade representativa do segmento econômico, no caso a ABCFARMA, conforme dispõe, neste caso, o art. 59, inciso II, alínea “a” do Anexo XV do RICMS/02.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada, capitulada no inciso II do art. 55, ambos da Lei n.º 6.763/75, em face da imputação fiscal de circulação de mercadoria desacobertada de documentação fiscal hábil.

No momento da ação fiscal na Empresa de Transportes Atlas Ltda., em sua filial, no município de Contagem - Minas Gerais, foi apresentado o DANFE relativo à Nota Fiscal Eletrônica nº 001514, que foi desconsiderado pelo Fisco como documento hábil ao acobertamento por retratar uma operação interna no Estado da Bahia e, em face da apresentação de um Conhecimento Rodoviário de Transporte de Carga – CTRC no qual constava como destinatária uma empresa mineira Pharlab Indústria Farmacêutica S/A situada em Lagoa da Prata - Minas Gerais.

Consta do próprio relatório de Auto de Infração (fl. 02) que, por se tratarem as mercadorias de medicamentos, foi usado o Preço Máximo de Venda a Consumidor - PMC, divulgado por entidade representativa do segmento econômico, no caso a ABCFARMA, para a obtenção da base de cálculo do ICMS e multas.

De início é importante frisar que a própria Impugnante, ao descrever os fatos em sua peça de defesa, admite ter sido contratada para transportar a mercadoria apreendida “(...) internamente no Estado da Bahia, qual sejam, da empresa LOGPHAR DISTRIBUIDORA SP LTDA, localizada no município de Feira de Santana/BA, e que seriam entregues na empresa D&A PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA EPP, município de Lauro de Freitas/BA”.

Sustenta a Impugnante que, por um erro, a mercadoria foi enviada para sua filial em Contagem – Minas Gerais, local em que se daria apenas o recebimento do frete.

É fato incontroverso nestes autos que a própria Impugnante apresentou à Fiscalização do Estado de Minas Gerais, uma cópia do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE (fls. 09/10), referente à Nota Fiscal Eletrônica nº 001514, cujo emitente é a empresa Logphar Distribuidora SP Ltda, situada em Feira de Santana no Estado da Bahia e a destinatária é a empresa D&A Produtos Farmacêuticos Ltda., também situada na Bahia, no município de Lauro de Freitas.

Contudo, a mercadoria efetivamente se encontrava no estabelecimento da Impugnante em Contagem – Minas Gerais.

O Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas nº 22766 (fls. 11/12), também apresentado pela Impugnante, se refere à Nota Fiscal Eletrônica nº 001514 e tem como destinatária a empresa Pharlab Indústria Farmacêutica S/A, inscrição estadual nº 372.738001-0076, situada no município de Lagoa da Prata – Minas Gerais.

Tendo em vista estas informações e considerando que o principal argumento da Impugnante foi a ocorrência de erro formal, mas este não está comprovado nos autos, não há como acatar a tese de defesa.

Não há dúvida nos autos de que a Nota Fiscal Eletrônica nº 001514 cujo DANFE foi apresentado no momento da ação fiscal, não acobertava qualquer operação destinada a Minas Gerais. Portanto, para operação de circulação de mercadorias até Minas Gerais não foi apresentado qualquer documento fiscal, estando esta desacobertada. Diante deste fato, a Impugnante é a responsável pela situação irregular.

Veja-se o que dispõem os arts. 148 e 149 do RICMS/02 sobre a matéria, *in verbis*:

“Art. 148 - O transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte sem que, com relação à operação de circulação de mercadoria e à prestação do serviço, tenham sido emitidos os documentos fiscais próprios.

Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

IV - com documento não enquadrado nas hipóteses do inciso anterior ou do inciso V do caput do art. 216 deste Regulamento e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação.”

Como a Nota Fiscal Eletrônica nº 001514 (DANFE) não descrevia uma operação destinada a Minas Gerais e a mercadoria foi neste Estado encontrada, esta não era suficiente para acobertar a operação sendo aplicáveis ao caso os ditames das normas regulamentares retro-transcritas.

Portanto, a mercadoria estava desacobertada de documento fiscal e, desta forma, a apreensão foi realizada pela Fiscalização em respeito às normas mineiras, mais precisamente, o art. 42 da Lei n.º 6.763/75:

“Art. 42 - Dar-se-á a apreensão de mercadorias quando:

I - transportadas ou encontradas sem os documentos fiscais;”

No que pertine aos acórdãos desta Casa citados pela Impugnante, cumpre destacar que as situações por eles tratadas diferem do presente caso.

Naquelas hipóteses, ou havia uma cópia ou a terceira via da nota fiscal que efetivamente acobertava a operação, indicando exatamente a operação realizada,

restando demonstrada a preexistência de um documento fiscal relativo àquela situação.

No caso em tela o documento apresentado, embora preexistente, não se referia a operação destinada a Minas Gerais.

Veja-se que o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga CTCR (fls. 11/12) realmente tratava de uma operação destinada a Minas Gerais. Contudo, tal CTCR acoberta apenas a prestação de serviço de transporte que não é objeto de discussão no presente processo.

Ademais, este CTCR confirma a tese do Fisco de desacobramento da operação de circulação de mercadoria entre os Estados da Bahia e de Minas Gerais para a qual, repita-se, não foi apresentado documento fiscal.

Frise-se, pela importância, que a Impugnante não apresentou qualquer documento que pudesse evidenciar o erro por ela arguido.

Com relação à avaliação dos produtos que serviu como base de cálculo, objeto também de questionamento pela Impugnante, primeiramente deve ser destacado que a Fiscalização adotou Preço Máximo de Venda a Consumidor - PMC divulgado por entidade representativa do segmento econômico, no caso a ABCFARMA, conforme dispõe o art. 59, inciso II, alínea "a" do Anexo XV do RICMS/02, a saber:

"Art. 59 - Relativamente trata o item 15 da Parte 2 cálculo do imposto substituição tributária é:

II - nas operações promovidas por contribuinte não-fabricante:

a - o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria;"

Não poderia ser adotado o valor constante da nota fiscal apresentada ao Fisco, pois, ainda que esta refletisse o valor de mercado no Estado da Bahia, como sustenta a Impugnante, a operação sobre a qual se está exigindo o imposto não ocorreu dentro do Estado da Bahia.

A Impugnante pede ainda a aplicação ao caso em tela da interpretação benigna de que fala o Código Tributário Nacional em seu art. 112. Contudo, esta interpretação benigna deve ser acionada apenas em caso de dúvida.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112, "*traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.*"

Entretanto, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanesçam quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da reincidência comprovada à fl. 77.

Para ficar ainda mais clara a questão, veja-se a regra contida no citado § 3º, bem como nos §§ 5º e 6º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75:

“Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

1) de reincidência;

2) de inobservância de resposta em decorrência de processo de consulta já definitivamente solucionada ou anotações nos livros e documentos fiscais do sujeito passivo;

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

4) de imposição da penalidade prevista no inciso XXIV do art. 55 desta Lei;

5) de aproveitamento indevido de crédito;

6) de imposição da penalidade prevista na alínea "b" do inciso X do art. 54 desta lei.

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.”(grifos não constam do original)

Com base no dispositivo legal supracitado verifica-se que a permissão dada pelo citado art. 53 é limitada. Dentre os limites impostos encontra-se justamente a configuração de reincidência. Assim, se configurada a reincidência, não pode o órgão julgador administrativo aplicar qualquer redução à penalidade imposta no lançamento.

É exatamente este o caso dos autos, conforme se verifica da informação de fl. 77 a reincidência foi constatada para a Empresa de Transportes Atlas Ltda pela prática de infração ao mesmo inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 no lançamento do PTA n.º 04.002071084-07.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento,

além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Relatora: Luciana Mundim de Mattos Paixão

Acórdão: 20.127/10/1ª

Publicado no "MG" em 23/12/2010

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – DIVERGÊNCIA DE OPERAÇÃO – QUANTIDADE E VALOR DE MERCADORIA. Constatou-se o transporte de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, em virtude da desclassificação da nota fiscal apresentada, por divergência do estabelecimento remetente, da quantidade e valor da mercadoria. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Lançamento procedente. **Decisão unânime.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante contagem física de mercadorias em trânsito, nas dependências do estabelecimento da Coobrigada Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), no bairro Universitário em Belo Horizonte, do transporte desacobertado de documentação fiscal de *10 (dez) coletes de pele coelho preto* no valor total de R\$ 14.390,00 (quatorze mil, trezentos e noventa reais).

Acompanhava a mercadoria a Nota Fiscal nº 027795 (fls. 09), de emissão da Autuada Peles Polo Norte Ltda, estabelecida no município de Suzano, Estado de São Paulo, em 03/03/09, desclassificada como documento hábil por consignar endereço do remetente divergente do real, conforme cadastro da Receita Federal do Brasil (fls. 11 e 17) e por divergência de quantidade e valor da mercadoria entre o documento fiscal e as mercadorias efetivamente transportadas.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Não houve arbitramento de valores pelo Fisco; apenas foram utilizados como base de cálculo os valores constantes das etiquetas que acompanhavam as mercadorias transportadas (fls. 12).

Verificou-se que constavam na nota fiscal o transporte de 09 (nove) coletes de couro. Porém, na contagem física foram encontrados 10 (dez) coletes de couro, que foram apreendidos, conforme o Auto de Apreensão e Depósito (AAD) de fls. 02.

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 22/44, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 49/61.

A 2ª Câmara de Julgamento decide converter o julgamento em diligência (fls. 67) para que o Fisco esclarecesse: 1) qual o parâmetro utilizado para a avaliação da mercadoria apreendida; 2) qual a quantidade de mercadoria considerada divergente entre a efetivamente transportada e a consignada na nota fiscal de fls. 09/10; 3) se as exigências se referem à totalidade da mercadoria apreendida ou apenas à divergência de quantidade.

O Fisco se manifesta às fls. 69, juntando documentos às fls. 70/71.

Intimados os Sujeitos Passivos do resultado da diligência e da juntada de documentos, apenas a Coobrigada se manifesta às fls. 80/85, juntando documentos às fls. 86/94.

O Fisco, por sua vez, se manifesta às fls. 96/112.

DECISÃO

A atuação é decorrente da remessa efetuada por Peles Polo Norte Ltda., por intermédio do sistema de encomendas da Coobrigada nº SO 719.550.088 BR, com data de postagem em 09/03/09, de 10 (dez) coletes de pele de coelho preto – JP 09, porque a nota fiscal que acobertava a mercadoria foi desclassificada, conforme relatado acima.

A constatação se deu na sede da Coobrigada, empresa responsável pelo transporte no município de Belo Horizonte.

O Fisco verificou que o endereço da Autuada, remetente da mercadoria, constante da nota fiscal desclassificada, não era o mesmo que constava no cadastro do CNPJ, conforme informação cadastral da Receita Federal do Brasil de fls. 11.

Houve a comprovação da divergência de valores e quantidade, pois na nota fiscal de fls. 09 consta o valor total de R\$ 5.742,00 (cinco mil setecentos e quarenta e dois reais) para 9 (nove) unidades da mercadoria. Todavia, o Fisco encontrou dentro do volume transportado o documento de fls. 12, que informa o valor unitário de R\$ 1.439,00 (um mil quatrocentos e trinta e nove reais) totalizando R\$ 14.390,00 (quatorze mil trezentos e noventa reais) para as 10 (dez) unidades de coletes de coelho preto – JP 09 transportadas.

Diante da comprovação das irregularidades, o Fisco desclassificou a nota fiscal apresentada como hábil para acobertar a operação, nos termos previstos no inciso IV do art. 149 do RICMS/02:

Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

IV - com documento não enquadrado nas hipóteses do inciso anterior ou do inciso V do caput do art. 216 deste Regulamento e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação. (grifou-se)

A Coobrigada questiona a sua condição de sujeito passivo, pois entende que a sua atividade está amparada pela imunidade constitucional da alínea “a”, inciso VI do art. 150 da Constituição Federal.

Realmente a regra do art. 150, inciso VI, alínea “a” da CF/88 “*é a chamada imunidade recíproca e decorre naturalmente seja do princípio federativo, seja do princípio da isonomia (igualdade formal) das pessoas políticas*”, conforme trata Roque Antônio Carraza no seu livro Curso de Direito Constitucional Tributário, 11ª edição, Malheiros Editores.

No entanto, conforme salienta o autor, é imprescindível destacar o § 3º do mesmo artigo, que dispõe que “*as vedações do inciso VI, “a” e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a*

empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel”.

Ele acrescenta que, “*com a só leitura deste parágrafo já percebemos que, sempre que uma pessoa política explorar atividades econômicas, sujeita-se aos impostos pertinentes (IPI, ICMS, Imposto de Importação, etc.). O princípio da imunidade recíproca já não vale para ela*”.

O autor cita observação de Aliomar Baleeiro que ao tratar sobre o tema observa que “*não há, pois, razão nem cabimento para invocar-se imunidade recíproca nas operações de entidades públicas, cuja tributação deverá ser suportada por particulares. Se o órgão oficial vende, p. ex., alimentos de sua produção ou adquiridos de terceiros, para melhoria das condições de vida de servidores públicos ou do povo em geral, nada justifica o benefício adicional da isenção do imposto pago por todos os habitantes*”.

“*Igualmente, a imunidade recíproca não aproveita às pessoas políticas quando prestam serviços públicos em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas*”, como ensina Roque Antônio Carraza.

Aprofundando sobre o assunto, Roque Antônio Carraza diz que “*as empresas públicas e as sociedades de economia mista delegatárias de serviços públicos (isto é, quando não exploram atividade econômica) não se sujeitam a tributação por meio de impostos, justamente porque são a longa manus da pessoa política que, por meio de lei, as criam*”.

No entanto, no caso de empresa pública exercer atividade econômica, ela não será alcançada pela imunidade constitucional.

Da mesma forma, o § 2º do art. 173 da Constituição Federal deixa claro que a imunidade constitucional não se aplica à empresa pública que realiza atividades econômicas.

Art. 173 – Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§ 2º - As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.

Vale ressaltar, ainda, que apesar de a Emenda Constitucional n.º 19 ter alterado o § 1º, a nova redação não contempla mudanças que impliquem interpretação divergente para o presente caso.

Então, em se tratando de Empresa Pública, conforme definido no art. 2º da Lei n.º 6.538/78, a ECT ao realizar atividade econômica não pode receber tratamento tributário especial, em detrimento de outras empresas, ficando sujeita ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias, consoante o § 2º do art. 173, acima transcrito.

O serviço de entrega de encomendas não se enquadra na hipótese de serviço público como alega a Coobrigada. A entrega de encomendas reveste-se

de todas as características de serviço de transporte. Nesse ponto, a ECT iguala-se ao grande número de empresas concorrentes que prestam este mesmo tipo de serviço.

Aliás, no Manual de Comercialização e Atendimento da ECT, mod. 6, cap. 8, o serviço postal de encomenda é definido como sendo “o serviço que consiste na remessa via postal, em âmbito nacional, de objetos acondicionados em embalagens apropriadas, que contenham materiais com ou sem valor mercantil”.

Efetivamente, o serviço de entrega de encomendas, entre outros serviços descritos no art. 7º da Lei n.º 6.538/78 é considerado serviço postal.

No entanto, observa-se que tal serviço, conforme estabelece o art. 9º da Lei n.º 6.538/78, não é explorado pela União em regime de monopólio, como os demais serviços ali descritos.

Improcede a afirmativa da Coobrigada de que a remuneração do serviço de entrega de encomenda é por meio de taxa, haja vista o estatuído no art. 32 da Lei n.º 6.538/78, que diz que “o serviço postal e o serviço de telegrama são remunerados através de tarifas, de preços, além de prêmios “ad valorem” com relação ao primeiro, aprovados pelo Ministério das Comunicações”.

Além disso, a taxa refere-se a serviços inerentes ao Estado, denominados essenciais e sua criação depende de lei, nos termos do art. 114 do CTN, e se trata, pois, da remuneração do serviço de transporte prestado pela ECT.

Portanto, a ECT não está amparada pela imunidade recíproca prevista no art. 150, inciso VI, alínea “a” da CF/88, por desenvolver uma atividade econômica cujos serviços são remunerados por meio de preço/tarifa.

A responsabilidade tributária da ECT está bem definida na Lei nº 6.763/75:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

IX - a empresa exploradora de serviço postal, em relação à mercadoria:

a) - transportada sem documento fiscal ou com nota fiscal com prazo de validade vencido;

No lançamento, o Fisco não arbitrou o valor da mercadoria, apenas utilizou os valor constante da etiqueta que consta às fls. 12.

Com relação ao ICMS e respectiva multa de revalidação, verifica-se que a lei prevê como fato gerador do imposto as operações relativas à circulação de mercadorias:

Lei 6763/75

Art. 5º- O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º- O imposto incide sobre:

1) a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar; A penalidade relacionada ao descumprimento de obrigação acessória encontra-se prevista em lei:

Lei 6763/75

Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

I -

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, tê-la em estoque ou depósito, desacombertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação . . .

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56, e Multa Isolada, prevista no inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

As demais alegações apresentadas pela Coobrigada não podem ser apreciadas na esfera administrativa, por força do art. 110 do RPTA.

Dessa forma, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária; por conseguinte, são legítimas as exigências constantes no Auto de Infração de fls. 6/7.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Breno Frederico Costa Andrade.

Relator: Danilo Vilela Prado

18 – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Acórdão: 18.596/10/2ª

Publicado no “MG” em 02/02/2010

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ARQUIVO ELETRÔNICO – FALTA DE ENTREGA. Constatado que o Contribuinte deixou de entregar, no prazo e na forma legal, os arquivos eletrônicos com os registros fiscais, conforme previsão dos arts. 10 e 11 do Anexo VII do RICMS/02. Exigência de Multa Isolada prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Acionado o permissivo legal, art. 53, § 3º da mesma lei, para cancelar a multa isolada. Decisões unânimes.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de entrega dos arquivos eletrônicos de janeiro e fevereiro de 2008, referentes a emissão de documentos fiscais e

escrituração de livros fiscais (SINTEGRA), conforme destacado pelo Fisco no Auto de Infração, fls. 02 e 03 dos autos.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por sua representante legal, Impugnação às fls. 06 a 09, juntando comprovante da taxa de expediente.

Em sua defesa alega, em suma, que: o enquadramento da infringência foi indevido; os documentos e informações fiscais foram escriturados e questiona o valor da multa isolada que considera exorbitante.

Instrui seu recurso com diversos documentos, entre os quais destacamos as cópias das remessas dos arquivos em questão, com recibos de seu envio datados de 16/09/09, referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2008.

O Fisco, às fls. 37 a 41, rebate as alegações da defesa, contraditando pontualmente todas as suas teses e enfatizando que “se o autuado tivesse realmente o interesse de regularizar a sua situação, teria transmitido os arquivos eletrônicos e efetuado o pagamento do AI” com as reduções legais, referindo-se ao prazo de 60 (sessenta) dias da ciência da autuação para a entrega regular dos arquivos, de acordo com o previsto nos §§ 7º e 8º, do art. 217 do RICMS/02.

DECISÃO

Trata o Auto de Infração de falta de entrega dos arquivos eletrônicos da empresa – SINTEGRA – referentes à janeiro e fevereiro de 2008, na forma e no prazo previstos na legislação tributária.

Analisando o lançamento e tudo mais que dos autos consta, especialmente o fato de que os arquivos foram efetivamente enviados na data de 15/09/09 e 16/09/09, referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2008, resta evidenciado o descumprimento da obrigação acessória em exame, à luz do que dispõe os seguintes dispositivos:

Artigos 10 e 11, do Anexo VII do RICMS/02:

Art. 10 – Os contribuintes de que tratam o § 1º do artigo 1º desta Parte e § 7º deste artigo manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações de entrada e saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas no período de apuração, contendo o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos.

Art. 11 – A entrega do arquivo eletrônico de que trata o artigo anterior, observado o disposto no artigo 39 desta Parte, será realizada, mensalmente, através de sua transmissão, via internet, para a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao das operações e prestações.

Como se percebe, pela legislação acima transcrita e pela instrução processual, é conclusivo que o Contribuinte não cumpriu sua obrigação na forma

regulamentar. Pela documentação acostada aos autos se constata que não houve o envio dos arquivos eletrônicos no prazo designado na legislação, implicando o fato na aplicação da penalidade prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6.763/75:

Art. 54 – As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

XXIV – por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais – 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração. (redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/03)

Desse modo, comprovadas as alegações fiscais e a infração descrita no AI, bem como, o regular enquadramento da penalidade imputada, uma vez que o Impugnante não trouxe nenhum fato ou prova a ensejar a modificação ou a anulação do lançamento, reputando-se como corretas as exigências fiscais.

Em relação ao permissivo legal, de acordo com o estabelecido no art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, a multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada pelo Conselho de Contribuintes, desde que não seja decidida pelo voto de qualidade e observados os parágrafos 5º e 6º do citado artigo.

Uma vez que ficou constatado que o Autuado não é reincidente, conforme informação de fls. 43, e que a infração não resultou em falta de pagamento de imposto, é cabível a aplicação do permissivo legal para cancelar a multa isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV da mesma lei.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, também à unanimidade, em acionar o permissivo legal, art. 53 § 3º da Lei nº 6763/75, para cancelar a multa isolada. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio Jorge Freitas Lopes e Antônio César Ribeiro.

Relator: Caio Júlio Cezar de Sousa Rêgo

Acórdão: 18.764/10/2ª

Publicado no “MG” em 14/08/2010

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EXTRAVIO/ADULTERAÇÃO DE LIVRO/DOCUMENTO FISCAL – EXTRAVIO. Constatou-se o extravio de 1ªs (primeiras) vias de documentos fiscais de entrada. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização, em face da apresentação parcial dos referidos documentos. Correta, em parte, a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – FALTA DA 1ª VIA DE DOCUMENTO FISCAL. Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em decorrência da falta de apresentação das 1ªs (primeiras) vias de notas fiscais correspondentes à aquisição de mercadorias e bens destinados ao ativo permanente. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso VI da Parte Geral do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização, em face da apresentação parcial dos referidos documentos. Corretas as exigências fiscais de ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, II e 55, XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, relativamente às notas fiscais cujas primeiras vias não foram apresentadas.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens alheios à atividade fim do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso IV da IN DLT 01/98. Infração parcialmente caracterizada nos termos do art. 70, inciso XIII da Parte Geral do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Deve-se, ainda, excluir as exigências relativas aos equipamentos utilizados na: "A) preparação e manuseio das matérias-primas" e "B) moagens do clínquer e demais matérias-primas" (respostas ao quesito 2.b da Impugnante), observando-se que, no conceito de equipamentos, não estão compreendidos os bens destinados à preservação ambiental, infraestrutura, construção de prédio, edificação, função estrutural, suporte, fixação, arruamento, passarelas, corrimãos, iluminação, rodapé, cobertura (justificativas constantes do laudo pericial para se considerar o bem como alheio à atividade fim do contribuinte). Corretas, em parte, as exigências de ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, II e 55, XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Trata-se da constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativamente ao período de janeiro de 2004 a março de 2008, em decorrência da falta de apresentação das 1ªs (primeiras) vias de notas fiscais, consideradas extraviadas pela Fiscalização, correspondentes à aquisição de mercadorias e bens destinados ao ativo permanente, bem como em razão da utilização de parte dos mesmos em finalidades alheias à atividade principal do estabelecimento, ensejando a exigência do ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isoladas capituladas, respectivamente, nos arts. 56, II e 55, XII e XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Atuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 765/785, cuja argumentação central é no sentido de que o estorno dos créditos é improcedente e equivocado, uma vez que todos os bens e mercadorias adquiridos são indispensáveis ao desenvolvimento de suas atividades industriais, pelo que não poderiam ser considerados alheios às mesmas, tal como entende o Fisco.

Apresenta parte das primeiras vias faltantes, bem como formula pedido de perícia para provar a imprescindibilidade dos bens ao seu processo produtivo, anexando a documentação de fls. 786/1137, em razão da qual foi intimada pela Fiscalização a apresentar relatório detalhado acerca da aplicabilidade e local de utilização das mercadorias e bens objeto da ação fiscal, daí resultando a juntada de novos documentos, às fls. 1149/1245.

A Fiscalização então se manifesta às fls. 1246/1253 e, acatando parte das razões de defesa, reformula as exigências, conforme demonstrativo de fls. 1255/1274.

Intimada da referida reformulação, a Autuada adita a Impugnação às fls. 1280/1296, oportunidade em que argui a nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de descrição evasiva dos fatos motivadores das exigências, tanto no lançamento original quanto na reformulação do crédito tributário, inclusive porque esta caracterizou inovação da ação fiscal, já que, em relação a determinados bens, somente na reformulação passaram a ser também considerados alheios à atividade do estabelecimento, enquanto a motivação anterior para o estorno dos créditos era o extravio de primeiras vias de notas fiscais.

Em sua nova manifestação de fls. 1300/1310, a Fiscalização contesta as alegações da Impugnante, principalmente no que se refere à suposta inovação do lançamento, sustentando que a reformulação do crédito tributário representa tão somente um ajuste das exigências às novas informações trazidas pelo relatório apresentado pela própria Autuada, a partir das quais foi possível fazer uma análise mais detalhada da natureza dos bens adquiridos, de modo que a motivação das exigências continua a mesma, tanto assim que não há qualquer alteração na capitulação legal das infrações.

Em sua 6.255ª Sessão de Julgamento, a 2ª Câmara rejeita, em preliminar, a arguição de nulidade do Auto de Infração, bem como indefere o pedido de perícia. Na mesma oportunidade, concederam-se vista dos autos aos Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles e André Barros de Moura, nos termos da Portaria nº 04/01, tendo proferido seus votos este Relator, que julgava parcialmente procedente o lançamento, excluindo parte das exigências, conforme a reformulação do crédito tributário procedida pela Fiscalização às fls. 1255/1274, e o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que excluía ainda as exigências referentes aos cabos elétricos e sistemas de refrigeração dos equipamentos (cf. decisão de fls. 1315).

No prosseguimento do julgamento, no entanto, a 2ª Câmara tornou nula a decisão anterior quanto ao indeferimento do pedido de produção de prova pericial, ficando prejudicados os votos de mérito já proferidos, nos termos do art. 6º da mencionada portaria. Na sequência, deferiu-se o pedido de perícia, com a formulação de quesitos adicionais, conforme decisão de fls. 1317.

Realizada a perícia, manifestam-se sobre o respectivo laudo (fls. 1336/1411) tanto a Impugnante quanto a Fiscalização, ambas sustentando os respectivos entendimentos originais.

Da Preliminar

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de que a descrição dos fatos motivadores das exigências seria evasiva, impossibilitando-lhe assim o exercício pleno de seu direito de defesa, fato este que teria sido agravado pela Fiscalização ao inovar o lançamento quando reformulação do crédito tributário, tendo em vista que, em relação a determinados bens, cuja motivação anterior para o estorno dos créditos era o extravio de primeiras vias de notas fiscais, passou a ser também a consideração de que os mesmos são alheios à atividade fim do estabelecimento.

Contudo, não lhe assiste razão.

Com efeito, depreende-se da própria impugnação, assim como de suas alegações posteriores, que a Autuada compreendeu perfeitamente a natureza e a motivação das infrações que lhe são imputadas, tanto assim que apresentou as primeiras vias de várias notas fiscais de aquisição, bem como solicitou perícia, visando exatamente provar que os bens considerados alheios à atividade fim do estabelecimento são imprescindíveis ao seu processo produtivo, tese central da defesa.

Não se vislumbra, portanto, nenhum prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa, e muito menos inovação do lançamento na reformulação do crédito tributário, até porque, como bem observado pela Fiscalização, não houve qualquer alteração na capitulação legal das exigências, mas mero ajuste das mesmas em relação a determinados bens, o que somente foi possível, aliás, após uma análise mais detalhada da natureza destes, em face das novas informações e documentos trazidos pela própria Autuada.

Logo, não havendo prejuízo à defesa, também não há de se falar em nulidade do lançamento, razão pela qual se rejeita a arguição de nulidade, ficando assim referendada a decisão tomada neste mesmo sentido na sessão de julgamento realizada em 20/05/09, quando anteriormente apreciada a matéria.

Do Mérito

Como já relatado, trata-se da constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS em decorrência da falta de apresentação das 1^{as} (primeiras) vias de notas fiscais de compra, consideradas extraviadas, bem como em razão da destinação de parte dos bens e mercadorias a finalidades alheias à atividade principal do estabelecimento.

No que diz respeito à primeira irregularidade não houve propriamente contestação pela Impugnante, limitando-se a mesma a pedir o cancelamento das exigências, mediante a apresentação das primeiras vias de notas fiscais. Ocorre, no entanto, que não foram apresentados todos os documentos tidos como extraviados, de modo que, após a citada reformulação do crédito tributário, remanesceram as exigências relativas às notas fiscais relacionadas no quadro de fls. 1248, cabendo ainda observar que, dentre as primeiras vias apresentadas, algumas se referem à aquisição de bens também considerados alheios à atividade fim do estabelecimento, sendo esta a justificativa da Fiscalização para a manutenção do estorno em relação às mesmas – *fato este que levou à alegação da suposta inovação da ação fiscal, antes analisada.*

Quanto à segunda irregularidade, alega a Impugnante que os bens e mercadorias tidos como alheios à atividade fim do estabelecimento são efetiva e essencialmente empregados em seu processo produtivo, seja integrando o processo fabril, seja na otimização da produção ou na ampliação de sua planta industrial, motivo pelo qual faria jus ao crédito do imposto destacado nas respectivas notas fiscais de aquisição, em razão do que não teria sustentação o estorno procedido pela Fiscalização. Esta, a tese central de sua defesa, mantida mesmo após a realização da perícia.

Do extenso laudo pericial de fls. 1336/1411 extraem-se, dentre outras menos relevantes para o deslinde da controvérsia sob exame, as seguintes considerações e/ou conclusões em resposta aos diversos quesitos formulados tanto pela Impugnante quanto pelo Fisco, bem como pela própria Câmara de Julgamento:

- a) “Entende-se por processo industrial as operações consistentes na transformação de matérias primas e produtos intermediários em espécie nova, assim entendida o produto em elaboração ou produto acabado, que possam ser objeto de mercancia dentro da área de incidência do ICMS” (...). “Juridicamente e com vistas ao trabalho é processo em que ocorre operação de transformação (de matérias primas e produtos intermediários em produto acabado) nos termos do art. 222, inciso II, ‘a’ e ‘d’ do RICMS/02”;
- b) “Para os efeitos do trabalho as fases do processo industrial da Cimento Davi serão assim discriminadas:
 - A- Preparação e manuseio das matérias-primas: Manuseio e estocagem de clínquer, escória de alto forno, gesso etc.
 - B- Moagem do clínquer e demais matérias-primas. Nesta etapa faz-se a movimentação da matéria-prima, a adição de: clínquer, escória de alto forno, gesso e aditivo no moinho, para obtenção da granulometria adequada, resultando o cimento como produto acabado (...)”.
- c) “... a atividade de uma empresa se resume na aplicação de meios e recursos com a finalidade de lucro, e por assim ser, quaisquer bens são em tese imprescindíveis para operação da fábrica. Contudo é possível que um bem embora imprescindível tenha uma aplicação desafeta à atividade tributada do contribuinte”;
- d) “O conceito de bem alheio na legislação na legislação do ICMS é mais amplo que o conteúdo literal da expressão, ‘bem de propriedade de outrem’, incluindo na sua extensão todo bem de propriedade do contribuinte, que não seja aplicado em atividade tributada pelo imposto estadual.

O art. 20, § 1º da LC 87/96 veda o aproveitamento do crédito do ICMS relativo à aquisição de bens alheios à atividade tributada do estabelecimento, ainda que incorporados ao ativo permanente da empresa. Dessa maneira, para fruição do direito de crédito do

ICMS, torna-se necessário além da propriedade, que o bem seja aplicado em atividade afeta ao imposto. (...) Em assim sendo, a classificação de bens sob tal enfoque é dada pela análise da sua finalidade e não somente pelo conceito de propriedade. (...) Já se observou que nem todo bem integrante da planta industrial é classificado como bem de produção, entendendo-se por estes os que efetivamente transformam matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem em espécie nova. (...) As obras de construção civil, destinadas à circulação e abrigo de pessoas; as destinadas à proteção de máquinas, de instalações e de materiais (...); as referentes à iluminação e arruamento são manifestamente desafetas ao ICMS. Não geram direito ao crédito”;

- e) “Qualquer equipamento de preservação ambiental, inclusive do ambiente de trabalho, é desafeto ao ICMS. Trata-se de exemplo característico da não incidência natural do ICMS, de atipicidade da atividade, filtragem de gases/ar, para se consubstanciar como aspecto material da hipótese de incidência do imposto, uma vez que a materialidade do tributo é a circulação de mercadorias, e efluentes atmosféricos não constituem mercadoria, tampouco o seu descarte na atmosfera consiste em circulação.”.

Como se vê, o cerne da questão ora discutida encontra-se contemplado na formulação dos quesitos e foi devidamente analisado na realização da perícia, cabendo registrar que a planilha elaborada pelo Sr. Perito (fls. 1344/1411) contém, além de várias outras informações relativas aos bens objeto da ação fiscal, um campo destinado às respostas aos quesitos da Impugnante, onde se pode verificar a descrição funcional do equipamento (quesito 2.a); a destinação e aplicação específica do bem no parque industrial (quesito 2.b), bem como a justificativa para considerá-lo alheio à atividade fim do estabelecimento.

Assim é que, dada a natureza técnica de que se reveste a matéria, e tendo em vista que de fato nem todo bem integrante do ativo permanente empregado ou utilizado na planta industrial é necessariamente classificado como bem de produção, sendo expressamente vedado pela legislação tributária pertinente o aproveitamento de créditos em relação àqueles que, mesmo sendo essenciais ou de uso obrigatório no processo produtivo do contribuinte não sejam utilizados em sua atividade fim, sujeita à incidência do ICMS – *e por isso mesmo considerados alheios à mesma* –, e considerando ainda o nível de detalhamento da perícia realizada, adota-se como fundamento da presente decisão as conclusões constantes do referido laudo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração apreciada na sessão de 20/05/09. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1.255/1.274, e ainda, para excluir as exigências relativas aos equipamentos utilizados na: "A) preparação e manuseio das matérias-primas" e "B) moagens do clínquer e demais matérias-primas" (respostas

ao quesito 2.b da Impugnante – fls. 1.344/1.411), observando-se que, no conceito de equipamentos, não estão compreendidos os bens destinados à preservação ambiental, infraestrutura, construção de prédio, edificação, função estrutural, suporte, fixação, arruamento, passarelas, corrimãos, iluminação, rodapé, cobertura (justificativas constantes do laudo pericial para se considerar o bem como alheio à atividade fim do contribuinte). Vencido, em parte, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, que o julgava parcialmente procedente, para excluir das exigências: transformador de tensão, caixas de comando, caixas de ligação, cabos elétricos, chave de partida, botoeiras com terminais e luva, cabos de cobre, acessórios para sistema de ar, materiais para conexão e construção do sistema de água, modelos em madeira, válvulas borboleta de processo, quadro de distribuição, componentes elétricos, acessórios para linha de aditivo, duto de transição, conversor eletroacústico, rolamento, braço de torque, caixa para montagem e acessórios, transmissor de pressão smar, termoresistências, tubos sistema de água, inversor de frequência weg, chapas perfuradas, materiais para fabricação de filtro, sensores indutivos, painel com acessórios, acessórios para sistema pneumático, chut de descarga, chut de conexão entre dois equipamentos, ventilador MP. Participou do julgamento, além dos signatários, e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor).

Relator: Raimundo Francisco da Silva

Voto proferido pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A planta industrial da Autuada tem como objetivo principal a produção de cimento, fato esse que norteia as conclusões aqui apresentadas.

Ressalta-se que o lançamento afirma tratar-se de estorno de créditos de ICMS relacionados a bens alheios do estabelecimento, mas constata-se que há uma “confusão”, não por culpa do Fisco, entre o que seria material de uso/consumo e o que seria ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento.

No que tange à classificação de mercadorias como bens do ativo permanente ou do ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento, imperioso observar o Regulamento do ICMS e a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Nesse sentido, o RICMS/02 assim estabelecia:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

§ 3º - O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:

I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, *pro rata die*, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

III - na hipótese de alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período em que ocorrer a alienação, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do artigo 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente e o crédito correspondente serão escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo C.

§ 5º - Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

Efeitos de 15/12/2002 a 29/06/2005 - Redação original:

"I - ser de propriedade do contribuinte e ser utilizado em suas atividades operacionais;"

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

Efeitos de 15/12/2002 a 29/06/2005 - Redação original:

"II - ter valor relevante;"

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;
IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;

(Efeitos a partir de 30/06/2005)VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

(Efeitos a partir de 30/06/2005)§ 6º - Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

(Efeitos a partir de 30/06/2005)I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

(Efeitos a partir de 30/06/2005)II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

Efeitos de 15/12/2002 a 29/06/2005 - Redação original:

"§ 6º - Consideram-se, ainda, ativo permanente as partes e as peças de máquina, equipamento, instrumento ou ferramenta, desde que estes atendam aos requisitos do ativo permanente, nos termos do parágrafo anterior."

Portanto, os pressupostos que norteavam, à época das operações tratadas nos autos, a caracterização do bem como ativo permanente eram:

- ser de propriedade do contribuinte e ser utilizado em suas atividades operacionais;

- ter valor relevante (até 29/06/2005);

- ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

- a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

- não integrar o produto final, exceto se de forma residual;

- ser contabilizado como ativo imobilizado (a partir de 30/06/2005);

- partes e peças, quando contabilizadas como ativo imobilizado e quando a substituição delas resultar em aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses (a partir de 30/06/2005);

Por outro lado, tratando-se de partes e peças de máquina, equipamento, instrumento ou ferramenta, elas serão consideradas ativo permanente se cumprirem todos os pressupostos acima delineados.

Cumprido ressaltar, ainda, que quanto à análise concernente a ativo permanente deve ser observada, também, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998, que dispõe sobre bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Diante da previsão supra e considerando-se as informações trazidas no laudo pericial, concluiu-se pela exclusão das exigências dos itens citados na decisão.

Importante notar que o sistema de iluminação do estabelecimento, nos termos da legislação supra, é considerado imobilizado alheio.

Contudo, a planta elétrica industrial, mais que mero sistema de iluminação, cumpre todos os requisitos necessários para propiciar o aproveitamento dos créditos correspondentes.

Na mesma linha, o sistema de água utilizado no resfriamento do processo industrial também possui os requisitos para aproveitamento de créditos do imposto relacionados.

Diante do exposto, os pressupostos supra fundamentam as exclusões feitas por mim na apreciação do lançamento.

Conselheiro: Edwaldo Pereira de Salles

Acórdão: 18.882/10/2ª

Publicado no "MG" em 28/08/2010

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ARQUIVO ELETRÔNICO – FALTA DE ENTREGA. Constatada a falta de entrega, no prazo e na forma legal, dos arquivos

eletrônicos referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações realizadas referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, no período de apuração indicado no Auto de Infração, conforme previsão do arts. 10 e 11, todos do Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada previsto no inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6763/75. Infração caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ESCRITURAÇÃO IRREGULAR DE LIVRO FISCAL – ESCRITURAÇÃO POR PED – FALTA DE AUTORIZAÇÃO. Constatou-se que a Impugnante escriturou por Processamento Eletrônico de Dados – PED o livro de Movimentação de Combustíveis, sem a devida autorização da Administração Fazendária. Infração caracterizada nos termos dos arts. 2º e 3º do Anexo VII do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o descumprimento de obrigações acessórias referentes à falta de entrega dos arquivos eletrônicos Sintegra, bem como escrituração de livros de Movimentação de Combustíveis por Processamento Eletrônico de Dados sem a devida autorização.

Exige-se as Multas Isoladas capituladas no art. 54, incisos II e XXXIV da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 30/48, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 67/75.

DECISÃO

Da Preliminar

A preliminar é rechaçada de pronto, uma vez que a alegação da Impugnante é totalmente descabida.

Ora, a Impugnante quedou-se inerte e silente durante todo o procedimento fiscalizatório no que tange a apresentação de requerimento ou solicitação pela apresentação da Ordem de Serviço, e em período posterior vem pretender a anulação da autuação com base nesta suposta irregularidade, tal pretensão não pode assim prosperar.

Assim, nos dizeres de um velho brocardo jurídico “O Direito não socorre aos que dormem”.

É de se notar, também, que o Auto de Infração descreve com precisão e clareza o fato que motivou a sua emissão e as circunstâncias em que foi praticado, cita expressamente os dispositivos legais infringidos e aqueles que cominam a respectiva penalidade, bem como demonstra os valores do crédito tributário exigido, tudo nos exatos termos dos incisos IV a VI do art. 89 do RPTA/MG.

Ressalte-se, que a peça de defesa apresentada aborda com detalhes todos os aspectos relacionados com a acusação fiscal, demonstrando que a Autuada compreendeu perfeitamente a infração que lhe foi imputada, dela de defendendo em sua plenitude.

Importante observar que não foi demonstrado pela Impugnante qualquer prejuízo capaz de ensejar a declaração de nulidade na forma pretendida. Verifica-se, assim, a perfeita subsunção ao caso epigrafado do princípio “*pas de nullité sans grief*”.

Rejeita-se, portanto a preliminar erigida reconhecendo a regularidade do procedimento adotado pelo fisco.

Do Mérito

No mérito, razão não assiste à Impugnante naquilo que manifesta ao pretender a improcedência do lançamento.

Em alusão aos documentos solicitados e não relacionados no AIAF, não se constata novamente qualquer irregularidade ou prejuízo à Impugnante, quando mais se contatar que ocorreu a devida intimação da mesma com prazo razoável para apresentação dos arquivos eletrônicos solicitados, intimação esta realizada no mesmo dia do início da ação fiscal e não cumprida pela Impugnante.

Importante observar que, conforme demonstrado, a requisição dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Impugnante se deu pela constatação da inconsistência dos livros e registros fiscais apresentados por ela.

Assim, com relação à transmissão dos arquivos eletrônicos SINTEGRA, tem-se por correta e regular a autuação, pois os arquivos referentes aos meses de dezembro de 2009 e janeiro de 2010 foram de fato transmitidos pela Impugnante, todavia em momento inoportuno e posterior ao início da ação fiscal, fato este que isoladamente já justificaria a autuação, contudo, foi asseverada a situação pela transmissão dos arquivos referidos a outras Unidades da Federação consolidando a conduta irregular da Impugnante, pelo que procedente se mostra o lançamento neste específico.

Relativamente à escrituração dos livros de Movimentação de Combustíveis por processamento eletrônico de dados, sem a devida autorização da repartição fazendária razão também não assiste à Autuada, haja vista o não atendimento das regras de escrituração e de lançamento estabelecidas na Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02, bem como diante da confissão da Impugnante ao discorrer que obteve autorização para a escrituração eletrônica em 11 de fevereiro de 2010.

Caracterizada, portanto, a escrituração de forma irregular bem como a obtenção de autorização em data posterior ao período fiscalizado.

Por fim, cumpre destacar que a Impugnante pede o cancelamento da multa isolada tendo em vista ter agido de boa fé e haver precisão na Lei n.º 6.763/75 para tanto.

Efetivamente, o legislador estadual concedeu a prerrogativa ao órgão julgador para, analisada toda a questão fática que permeia a exigência, reduzir ou até mesmo cancelar a penalidade isolada. Contudo, o fez dentro de determinados parâmetros e desde que respeitados alguns requisitos.

Assim, o mesmo dispositivo que traz a permissão para a aplicação da redução ou do cancelamento da penalidade também estabelece os requisitos para sua efetivação.

Nesta linha, veja-se o que dispõe o art. 53, §3º da Lei n.º 6.763/75, o qual estabelece que a multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

Tendo em vista o pedido formulado na peça defensiva, a aplicação do chamado permissivo legal foi discutida na Câmara de Julgamento. Contudo, não foi atingido o requisito quanto ao número de votos exigido pela lei para que o benefício fosse acionado, mantendo-se a multa isolada no montante exigido no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior (Revisor) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

Relator: Carlos Alberto Moreira Alves

Acórdão: 18.903/10/2ª

Publicado no "MG" em 04/09/2010

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - DATA DE EMISSÃO/SAÍDA POSTERIOR À DA AÇÃO FISCAL. Constatado o transporte de mercadorias acobertadas por nota fiscal eletrônica/DANFE consignando data de saída posterior à da ação fiscal. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIV da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Acionado o permissivo legal, art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, para reduzir a multa isolada a 10% (dez por cento) do seu valor. Decisões unânimes.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no dia 07/02/10, do transporte de mercadorias acobertadas pela Nota Fiscal Eletrônica/DANFE nº 000.078, com data de emissão de 03/02/10 e saída em 08/02/10 (fls. 05), de emissão da Autuada, estabelecida na cidade de São José do Rio Preto/SP, com destino à cidade de São Domingos do Prata/MG, portanto, com data de saída posterior à da ação fiscal.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIV da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 10/14, juntando os documentos de fls. 15/31, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 41/46.

Em sua impugnação a Autuada afirma que o Auto de Infração (AI) foi lavrado de forma equivocada, haja vista que nenhuma irregularidade havia sido constatada naquele momento, quer seja em relação às mercadorias transportadas, quer seja em relação ao veículo transportador e sua documentação.

Discorre, ainda, que a emissão da nota fiscal com data posterior ao transporte se traduz numa situação perfeitamente justificável ao passo em que o veículo transportador estaria carregado no pátio da empresa com autorização de saída para a segunda-feira, dia 08/02/10, sendo certo que o condutor, visando atribuir celeridade a seus trabalhos, teria partido em viagem na véspera sem qualquer autorização da empresa.

Diz a Impugnante não ter agido com dolo bem como não ter causado qualquer prejuízo ao Fisco.

Requer a anulação do AI dispondo que o caso concreto não possui tipificação legal específica que autorize a sua lavratura.

Requer, ao final, caso seja superada o pedido de anulação pela intimação da Autuada na pessoa de seu patrono devidamente constituído para que possa apresentar recurso junto ao Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo (TIT/SP).

O Fisco se manifesta requerendo pela desconsideração das questões atinentes à vontade do agente e à lesão aos cofres públicos conforme determina o art. 136 do CTN.

Demonstra a tipificação da conduta em tela nos termos da legislação aplicável no art. 16, incisos VI e XIII e art. 39, § 1º, ambos da Lei nº 6763/75, analisados em concorrência com as disposições contidas no art. 96, inciso XII, Parte Geral e art. 2, campo 19, Anexo V do RICMS/02.

Dispõe que a penalidade aplicada preconizada pelo art. 55, inciso XIV da Lei nº 6763/75 guarda estreita vinculação aos fatos epigrafados.

Ao final, requer pela procedência do lançamento, dispondo, ainda, que o art. 117 do Decreto nº 44.747/08 dispõe o procedimento aplicável ao caso, portanto, impossível a apresentação de recurso pela Autuada perante o TIT/SP.

DECISÃO

A autuação versa sobre a constatação, no dia 07/02/10, do transporte de mercadorias acobertadas pela Nota Fiscal Eletrônica/DANFE nº 000.078, com data de emissão de 03/02/10 e saída em 08/02/10 (fls. 05), de emissão da Autuada, estabelecida na cidade de São José do Rio Preto/SP, com destino à cidade de São Domingos do Prata/MG, portanto, com data de saída posterior à da ação fiscal.

A Impugnante alega que não houve má fé, porquanto o veículo chegou ao Posto Fiscal Roberto Francisco de Assis, no dia 07/02/10, 01 (um) dia antes da data de saída constante no documento.

Entretanto, em princípio, a intenção do agente é irrelevante na tipificação do ilícito fiscal, consoante art. 136 do CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Quanto a sua afirmativa de que o motorista saiu antes do determinado, pois, quis adiantar a sua viagem e dar início às suas entregas, não afasta a tipificação pelo descumprimento às normas, sendo ineficaz, no caso em tela, a delegação de dolo ou culpa posto que a infração é objetiva. É irrelevante a motivação do

motorista ou o descuido da empresa que permitiu sua saída antes da data anotada no documento fiscal.

Ao contrário do que sugere a Impugnante, o Fisco não poderia simplesmente ignorar a irregularidade contida no campo de data de saída do documento fiscal, sob pena de responsabilidade funcional. Posto que, a atividade do lançamento é plenamente vinculada, como determina o parágrafo único do art. 142 do CTN. Nesta norma, o legislador estabeleceu, de forma clara, que não há espaço para juízos subjetivos nesta atividade. Significa dizer que, diferentemente do ato discricionário, a função de lançamento do crédito tributário realizada pelo Agente Público está adstrita à lei, sem juízo de oportunidade ou conveniência, como ensina Hugo de Brito Machado:

A obrigação de natureza legal, ou ex lege, porém, pode envolver direito indisponível. É o caso do tributo, por exemplo, do qual a autoridade administrativa não pode dispor e por isto não pode fazer acordo com o contribuinte em torno de qual seja o valor respectivo (Situações especiais eventualmente admitidas pela lei não invalidam, mas antes confirmam essa afirmação).

No que tange à exigência, previsão e possibilidade legal da autuação, esta restou plenamente demonstrada conforme se infere por uma perfunctória análise dos dispositivos contidos no art. 16, VI e XIII e art. 39, § 1º, ambos da Lei nº 6763/75, analisados em concorrência com as disposições do art. 96, inciso XII, Parte Geral e art. 2º, campo 19, Anexo V do RICMS/02.

Portanto, a infração se mostra caracterizada uma vez que a data de saída das mercadorias lançadas no DANFE, objeto da autuação, era posterior à da ação fiscal.

Acrescente-se que a Impugnante, além de ser a emitente do DANFE, era também a responsável pelo transporte das mercadorias, conforme informação contida na referida documentação fiscal.

A infração ora narrada é de natureza objetiva, ou seja, são insuficientes para descaracterizá-la os argumentos de ausência de prejuízo ao erário, de dolo ou má fé.

Assim, correta a aplicação da penalidade capitulada no art. 55, inciso XIV da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

XIV - por transportar mercadoria acompanhada de nota fiscal com prazo de validade vencido ou emitida após a data-limite para utilização ou acobertada por documento fiscal sem datas de emissão e saída, com data de emissão ou de saída_rasurada ou cujas datas de emissão ou saída sejam posteriores à da ação fiscal - 50%

(cinquenta por cento) do valor da operação;
(Grifou-se).

Finalmente, uma vez que ficou constatado que a Autuada não é reincidente conforme informação de fls. 47 e que a infração não resultou em falta de pagamento de imposto, é cabível a aplicação do permissivo legal, conforme disposto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, para reduzir a multa isolada a 10% (dez por cento) do seu valor.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, também à unanimidade, em acionar o permissivo legal, art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, para reduzir a multa isolada a 10% (dez por cento) do seu valor. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Revisor) e Roberto Nogueira Lima.

Relator: Carlos Alberto Moreira Alves

Acórdão: 19.530/10/1ª

Publicado no "MG" em 27/03/2010

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - UTILIZAÇÃO DE PROGRAMA APLICATIVO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - ECF. Constatada a utilização, pela Autuada, de programa aplicativo fiscal, para uso em equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), com código MD5 distinto do autorizado pela SEF/MG. Infração caracterizada nos termos dos arts. 16 e 23 do Anexo VI do RICMS/02 e art. 86, inciso III da Portaria nº 068/08. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXVII da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Constatou-se, através de diligência fiscal, em 07/08/09, que a Autuada fazia uso de programa aplicativo fiscal em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, instalado em seu estabelecimento, com código MD5 distinto do autorizado pela SEF/MG, nos termos dos arts. 16, parágrafo único e 23, parágrafo único, inciso IV ambos do Anexo VI do RICMS/02 e do art. 86 da Portaria 068/08.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXVII da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, por seu representante legal, Impugnação às fls. 12/14, alegando, em síntese, que o programa implantado não estava respondendo normalmente, em virtude do vírus W32/Sality, conforme atesta laudo técnico emitido pela empresa Alltec Informática Ltda., documento de fls. 19/21.

Informa que tal vírus altera o conteúdo dos arquivos, que passa a conter também o código do vírus, o que ocorreu com o executável MD5.

Tendo em vista que o problema foi causado por fato alheio à sua vontade requer o cancelamento do Auto de Infração.

O Fisco manifesta-se às fls. 30/37, informando que constatou o descumprimento da obrigação acessória relativa ao uso do Programa Aplicativo Fiscal, cuja versão identificada pelo código MD5 nº 4409CFD4106B24A9168DEBF8D3B68B3E, não havia sido cadastrado junto à SEF/MG, conforme determina a Portaria nº 068/08.

Alega que a acusação fiscal está plenamente caracterizada e devidamente documentada no Termo de Ocorrência Fiscal de fls. 06/07 dos autos.

Afirma, ainda, que o suposto laudo técnico juntado pela Impugnante, não passa de uma ordem de serviço emitida pela empresa Alltec Informática Ltda, para executar serviços de eliminação de vírus.

Ressalta, que a tese esposada pelo Impugnante de que o arquivo original fora alterado involuntariamente pela ação maliciosa de vírus, não ilide a infringência cometida, nos termos da previsão contida no art. 136 do CTN.

Pede a procedência do lançamento.

DECISÃO

O Termo de Constatação de fls. 06/07, demonstra de forma cabal, que a infração apontada pelo Fisco ocorreu, inequivocamente, e, ainda, na peça de resistência é admitido pela Autuada que de fato o aplicativo utilizado era diferente daquele autorizado pela SEF/MG, ao argumento de que por atuação de vírus.

Porém a legislação mineira é cristalina quanto a utilização de programa de aplicativo, conforme pode-se constatar pela disposição contida nos arts. 16, parágrafo único e 23, parágrafo único, inciso IV ambos do Anexo VI do RICMS/02, a seguir transcritos:

Art. 16 - No caso de utilização de ECF-IF ou ECF-PDV, o programa aplicativo instalado no computador ou UAP que lhe envia comandos, deverá atender aos requisitos estabelecidos em portaria da SRE.

Parágrafo único - A empresa desenvolvedora do programa aplicativo a que se refere o *caput* deste artigo deverá cadastrar-se junto à DICAT/SRE, mediante os procedimentos previstos em portaria da SRE, que também estabelecerá:

Art. 23 - O ECF somente poderá ser utilizado após autorização expedida pela Administração Fazendária a que estiver circunscrito o contribuinte interessado.

Parágrafo único - A Subsecretaria da Receita Estadual, mediante portaria, estabelecerá os procedimentos relativos:

IV - à utilização de ECF.

Tem-se, ainda, a disposição contida no art. 86, inciso III da Portaria nº 068/08, que assim dispõe:

Art. 86. Somente será objeto de autorização para uso:

III - o Programa Aplicativo Fiscal que estiver cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda na forma prevista na seção I do capítulo VI, e não houver restrições quanto à autorização, no caso de utilização de ECF-PDV ou ECF-IF interligado a computador;

Não restam dúvidas, portanto, que a versão do programa encontrada em uso, no momento da ação fiscal, pela Autuada estava em desacordo com a legislação tributária, legitimando, assim, a aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso XXVII da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

XXVII - por utilizar, desenvolver ou fornecer programa aplicativo fiscal para uso em ECF em desacordo com a legislação tributária ou que não atenda aos requisitos estabelecidos na legislação - 15.000 (quinze mil) UFEMGs por infração;

Dessa forma, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítima, a exigência constante do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Relator: Edécio José Cançado Ferreira

Acórdão: 19.611/10/3ª

Publicado no "MG" em 19/06/2010

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NO LIVRO PRÓPRIO. Constatou-se a falta de escrituração de notas fiscais de saídas no livro Registro de Saídas. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alínea "b" da Lei nº 6763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de escrituração de notas fiscais de saídas no livro Registro de Saídas, no mês de março de 2008.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alínea "b" da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 157/164, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 237/240.

DECISÃO

Da Preliminar

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório já acostado aos autos ou são irrelevantes para o deslinde da questão, não exigindo conhecimento técnico de que não seja detentor o Órgão Julgador.

Além do mais, o livro Registro de Saídas anexado pela Impugnante (fls. 217/228) não é cópia fiel do livro que foi apresentado à Fiscalização, ou seja, foi adulterado, o que torna impraticável a sua realização.

Assim, o requerimento de perícia deve ser indeferido, com fundamento no art. 142, §1º, inciso II, alíneas “a e b” do RPTA/MG.

Do Mérito

A autuação versa sobre a falta de escrituração, pela Autuada, de notas fiscais de saídas no livro Registro de Saídas, no mês de março de 2008.

Esclareça-se que, o registro de nota fiscal, nos livros próprios, constitui uma obrigação acessória prevista no art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75 e no art. 96, inciso III do RICMS/02.

Assim, como toda obrigação tributária, esta se submete ao princípio da legalidade, que impõe ao contribuinte a estrita observância dos mandamentos insertos na legislação de regência. Nesse sentido dispõe o art. 113 do Código Tributário Nacional - CTN, *in verbis*:

Art. 113 – A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 2º - A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

§ 3º - A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Sobre essa irregularidade incidiu a penalidade prevista no art. 55, inciso I, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, com a redação vigente à época, abaixo transcrita:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzindo-se a 5% (cinco por cento), quando se tratar de:

b - saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido;

Vê-se, portanto que a penalidade aplicada sobre o descumprimento da obrigação acessória em análise (art. 55, inciso I, alínea “b” da Lei nº 6.763/75) possui caráter objetivo e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito. É o que prevê o art. 136 do CTN e nos ensina Paulo de Barros Carvalho:

Infrações objetivas, de outra parte, são aquelas em que não precisa apurar-se a vontade do infrator. Havendo o resultado previsto na descrição

normativa, qualquer que seja a intenção do agente, dá-se por configurado o ilícito.

Tratando-se de infração objetiva, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentrar razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado... (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, pág. 345 e 347.)

A aplicação dessa penalidade só se afastaria pela comprovação da inexistência material da irregularidade fiscal.

A Impugnante apresenta, em sua defesa, o livro Registro de Saídas adulterado com o lançamento das notas fiscais, objeto da autuação (fls. 217/228), em substituição ao livro Registro de Saídas apresentado à Fiscalização à época dos trabalhos realizados (fls. 11/18).

Entretanto, tal livro não se presta a constituir prova de escrituração das notas fiscais em referência, uma vez que as mesmas já deveriam constar registradas no livro próprio, impresso, encadernado e visado pela Repartição Fazendária, à época em que foi apresentado à Fiscalização, conforme determina os arts. 127 e 164 da Parte Geral e o art. 172, Parte 1 do Anexo V, todos do RICMS/02, reproduzidos a seguir:

RICMS/2002 – Parte Geral

Art. 127 - A escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou às prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida pela legislação tributária.

Art. 164 - Os livros fiscais, impressos e de folhas numeradas tipograficamente em ordem crescente, terão suas folhas costuradas e encadernadas e serão usados depois de visados pela repartição fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito.

RICMS/2002 – Parte 1 do Anexo V

Art. 172 - O livro Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, destina-se à escrituração da prestação de serviço e da saída de mercadoria, a qualquer título, promovidas pelo estabelecimento.

Caracterizada, portanto, a infração apontada pelo Fisco, legítima a exigência fiscal.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração foi praticada com dolo, quando o contribuinte adulterou o livro Registro de Saídas.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde

que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos

2) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (g.n.)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia.

Relator: Sauro Henrique de Almeida

Acórdão: 19.706/10/3ª

Publicado no "MG" em 21/08/2010

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL ELETRÔNICA/DANFE - PRAZO DE VALIDADE VENCIDO. Imputação fiscal de transporte de mercadorias acobertadas por nota fiscal eletrônica/DANFE, com prazo de validade vencido, nos termos do art. 58, inciso I, alínea "a" do Anexo V do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIV da Lei nº 6763/75. Infração não caracterizada. Lançamento improcedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o transporte de mercadorias cuja nota fiscal eletrônica estava com prazo de validade vencido conforme se descreve a seguir.

Em fiscalização de trânsito de mercadorias realizada em 03/02/10, no Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo, localizado na BR-040, km 810, município de Matias Barbosa/MG, foi constatado o transporte de mercadorias acobertadas pela Nota Fiscal Eletrônica/DANFE nº 8043 com data de emissão em 30/01/10, emitida por Wal Mart Brasil Ltda, situada em Betim/MG e destinada à filial do Rio de Janeiro, com data de saída consignada com carimbo, em 02/02/10, sendo acobertada pelo Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC nº 1.576, emitido em 02/02/10.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIV da Lei nº 6.763/75.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente por procurador regularmente constituído, Impugnação em conjunto às fls. 21/30, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 89/95.

DECISÃO

O presente lançamento versa sobre a imputação fiscal de transporte de mercadorias, em 03/02/10, acobertadas pela Nota Fiscal Eletrônica/DANFE nº 8043, com prazo de validade vencido.

A abordagem do veículo transportador que resultou na presente autuação ocorreu no Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo, localizado no Km 810 da BR 040, Município de Matias Barbosa/MG.

O documento fiscal, objeto da autuação, está acostado às fls. 04/07 dos autos, no qual consta como data de emissão, em 30/01/10 e sem a indicação da data da saída impressa.

Acrescente-se, que o referido documento tem como natureza da operação a transferência de mercadorias para outro estabelecimento da Autuada.

Desta forma, a legislação prevê que na ausência da data de saída no documento fiscal, prevalece a data de emissão do mesmo, conforme disposição contida no § 2º do art. 58 do Anexo V do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 58 – O prazo de validade da nota fiscal inicia-se na data de saída do estabelecimento do contribuinte, sendo o especificado no quadro a seguir:

§ 2º - Na hipótese de a nota fiscal não conter indicação da data de saída efetiva da mercadoria do estabelecimento remetente, ou quando estiver rasurada ou ilegível, o prazo inicia-se na data de sua emissão.

Todavia, trata-se o referido § 2º de uma presunção simples, *juris tantum*, que a princípio beneficia a Fazenda Pública, entretanto admite prova em contrário. A presunção simples inverte o ônus da prova.

No presente caso consta do próprio documento, objeto da autuação, carimbo com data de saída, em 02/02/10, sendo certo, ainda, que o CTRC foi emitido, em 02/02/10, fatos que corroboram os argumentos consignados nas impugnações apresentadas.

Ora, sendo certo de que a discussão administrativa busca a verdade real dos fatos não há como negar que os fatos apresentados no presente processo demonstram inequivocamente que a saída das mercadorias se deram na data aposta no DANFE (02/02/10), pelo não pode persistir imputação imposta pela Fiscalização.

Ressalte-se, ainda, que o programa gerador da NF-e admite que o campo destinado à “data de saída” fique em branco.

Desse modo, é cabível o entendimento de que o DANFE poderá receber data de saída idêntica a de emissão da NF-e (se ficar decidido pelo contribuinte que a NF-e será emitida com data de saída) ou uma outra data qualquer, que somente será conhecida após o carregamento da mercadoria, (nos exatos termos do procedimento aceito pelo Fisco para emissão de NF, naquelas situações em que a NF-e ainda não foi adotada).

Portanto, diante do acima exposto e da análise dos documentos carreados aos autos, a Autuada logrou êxito em demonstrar que as mercadorias somente saíram de seu estabelecimento, em 02/02/10, mesma data de emissão do CTRC que acompanhava a nota fiscal eletrônica/DANFE, não restando, portanto, caracterizada a infração apontada no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar improcedente o lançamento. Vencida a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora), que o julgava procedente. Participaram do

juízo, além dos signatários, os Conselheiros José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

Relator: Rodrigo da Silva Ferreira

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação versa sobre o transporte de mercadorias cujas notas fiscais eletrônicas estavam com prazos de validade vencidos conforme se descreve a seguir:

Em fiscalização de trânsito de mercadorias realizada em 03/02/10, no Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo, localizado na BR-040, km 810, município de Matias Barbosa/MG, foi constatado o transporte de mercadorias acobertadas pela Nota Fiscal Eletrônica/DANFE nº 8043 com data de emissão em 30/01/10, emitida por Wal Mart Brasil Ltda, situada em Betim/MG e destinada à filial do Rio de Janeiro, com data de saída consignada com carimbo, em 02/02/10, sendo acobertada pelo Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC nº 1.576, emitido em 02/02/10.

A Fiscalização desconsiderou a data consignada no DANFE com carimbo e, desta forma, o prazo de validade se iniciou na data da emissão da nota fiscal.

O prazo de validade do documento fiscal está previsto no art. 58 do Anexo V do RICMS/02 e com relação à contagem do prazo, verifica-se que o caso dos autos se insere na previsão do inciso II do art. 58 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, que dispõe sobre o prazo de validade da Nota Fiscal. Veja-se:

Art. 58 - O prazo de validade da nota fiscal inicia-se na data de saída do estabelecimento do contribuinte, sendo o especificado no quadro a seguir:

II - saída de mercadoria, para localidade situada acima de 100 km (cem quilômetros) da sede do emitente, observando-se que, para o percurso dos 100 km iniciais, o prazo de validade será o mesmo do campo anterior;

- 3 (três) dias

§ 1º - Nas operações destinadas a outra unidade da Federação, os prazos serão apurados, tendo em vista a distância entre o estabelecimento emitente e a fronteira.

§ 2º - Na hipótese de a nota fiscal não conter indicação da data de saída efetiva da mercadoria do estabelecimento remetente, ou quando estiver rasurada ou ilegível, o prazo inicia-se na data de sua emissão.

De acordo com o § 2º da norma regulamentar retrocitada, na hipótese de a nota fiscal não conter indicação da data de saída efetiva da mercadoria do estabelecimento remetente, ou quando estiver rasurada ou ilegível, o prazo inicia-se na data de sua emissão.

Observa-se que, no caso dos autos, o DANFE constava data de saída, que não constava da NF-e, aposta mediante carimbo.

No entanto, de acordo com o Manual de Integração do Contribuinte versão 3.0 aprovado pelo Ato Cotepe nº 03/09, não pode haver divergências entre a nota fiscal eletrônica e o DANFE, conforme pode se constatar:

7.1 Campos do DANFE

O conteúdo dos campos do DANFE deverá conter o conteúdo das respectivas TAG XML da NF-e, quando conhecidos no momento da solicitação de autorização de uso. **Não poderão ser impressas informações que não constem do arquivo da NF-e.**

Infere-se, por conseguinte, que o DANFE é uma representação gráfica da nota fiscal eletrônica e tem a função de acompanhar a mercadoria em trânsito, contendo informações básicas sobre a operação e, assim, deve espelhar os dados contidos na nota fiscal eletrônica.

Neste contexto, é inadmissível que se consigne no DANFE informação diversa da nota fiscal, como ocorreu no caso em exame.

Verifica-se, pois, que o procedimento adotado pela Fiscalização está em perfeita consonância com as normas da legislação de regência e que a multa isolada foi corretamente aplicada, uma vez que o prazo de validade da nota fiscal se encontrava vencido e considerando a norma ínsita no inciso XIV do art. 55 da Lei nº 6763/75, o qual se transcreve:

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:

XIV – por transportar mercadoria acompanhada de documento fiscal com prazo de validade vencido ou emitido após a data limite para utilização ou acobertada por documento fiscal sem datas de emissão e saída, com data de emissão ou de saída rasurada ou cujas datas de emissão ou saída sejam posteriores à da ação fiscal – 50% (cinquenta por cento) do valor da operação ou da prestação;

Por fim, cabe esclarecer que a responsabilidade tributária por infrações é objetiva e está prevista no art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), que dispõe, *in verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do

responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Esta responsabilidade, pelo que se depreende, alcança as infrações pelo descumprimento de obrigações acessórias, que culminam na aplicação de sanções.

Portanto, resta evidenciada a irregularidade consubstanciada no Auto de Infração em comento e, deste modo, voto pela procedência do lançamento.

Conselheira: Maria de Lourdes Medeiros

19 – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO

Acórdão: 18.734/10/2^a

Publicado no “MG” em 22/05/2010

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatação de recolhimento a menor de ICMS, em decorrência da apropriação indevida de créditos do imposto relativamente ao consumo de energia elétrica na prestação de serviços de comunicação, tendo em vista a impossibilidade de enquadramento ou mesmo equiparação desta atividade à industrialização, para os fins de creditamento do ICMS. Infração caracterizada, nos termos do disposto no art. 29, § 5º, item 4, subalínea “c.1.2” da Lei nº 6.763/75 e art. 66, inciso III c/c o § 4º, incisos I e II da Parte Geral do RICMS/02. Legítimas as exigências do ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, II e 55, XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, conforme precedentes consubstanciados nas decisões dos Acórdãos 15.739/02/1^a, 3.280/07/CE, 18.739/08/1^a, 18.462/09/2^a e 18.661/10/2^a. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se da constatação de que a ora Impugnante recolheu a menor o ICMS devido no período de 01/01/07 a 31/12/07, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência da apropriação indevida de créditos do imposto relativamente ao consumo de energia elétrica na atividade de prestação de serviços de comunicação, pelo que se exigem o ICMS e as correspondentes Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, II e 55, XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, impugnação às fls. 451/469, cuja tese central é de que são legítimos os créditos de ICMS por ela apropriados relativamente ao consumo de energia elétrica, dada a condição desta de insumo imprescindível à atividade de geração e prestação de serviços de comunicação, que entende tratar-se de processo industrial, na modalidade de transformação, para o qual a legislação permite expressamente o creditamento do imposto.

Para corroborar tal entendimento, cita e transcreve dispositivos do Decreto Federal nº 640/62, que considera os serviços de telecomunicações, para todos os efeitos legais, como indústria básica, bem como legislação dos Estados do Amapá

e do Mato Grosso do Sul, além de trechos de decisões judiciais e administrativas, todos favoráveis ao aproveitamento de tais créditos.

No mesmo sentido, junta ainda, dentre outros documentos, voto vencido proferido no Acórdão JJF n.º 0302-01/02, do Conselho de Contribuintes do Estado da Bahia (fls. 500/505); Acórdão prolatado nos autos da Apelação Cível n.º 13.118/2005, pela Primeira Câmara Cível do TJ/MT (fls. 507/516), e laudos periciais produzidos no bojo de ações ordinárias em trâmite perante a justiça dos Estados de São Paulo e Rio Grande do Sul (fls. 523/575).

Tece considerações a respeito da não cumulatividade e solicita a produção de prova pericial, formulando quesitos e indicando Assistente Técnico para acompanhar sua realização (fls. 467/468).

Insurge-se contra a aplicação da multa isolada sob o entendimento de que, no presente caso, está plenamente caracterizada a ocorrência de um intolerável *bis in idem*, tendo em vista que o pressuposto de sua aplicação é o mesmo da aplicação da multa de revalidação, qual seja o suposto pagamento a menor de ICMS por aproveitamento indevido de créditos.

Pede, assim, em preliminar, a anulação da multa isolada ou pelo menos a adequação das multas aplicadas a valores compatíveis com a gravidade da conduta praticada, por entendê-las desproporcionais e com efeitos confiscatórios, já que, somadas, equivalem a 100% (cem por cento) do imposto exigido. No mérito, requer a procedência da impugnação, para que seja reconhecido o seu direito ao creditamento procedido, com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração.

A Fiscalização, por sua vez, refuta as razões de defesa em sua manifestação de fls. 580/606, sustentando a ilegitimidade do aproveitamento dos créditos sob o principal fundamento de que a legislação tributária, ao permitir o creditamento do imposto para as atividades de industrialização, o fez restritivamente para as empresas industriais, de forma que a modalidade de transformação de que trata a legislação do ICMS deve ser entendida em seu sentido estrito, referindo-se apenas à transformação de matérias primas em bens corpóreos, não alcançando assim as prestações de serviços de comunicação.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 608/621, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia, e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Requer a Impugnante a produção de prova pericial, conforme quesitos formulados às fls. 467/468, de cuja análise se depreende que o pedido tem como objetivo comprovar que a energia elétrica por ela utilizada é insumo indispensável à prestação dos serviços de telecomunicação, processo no qual é consumida de forma imediata e integral, bem como que sua atividade possui caráter industrial, no qual a energia elétrica é a matéria prima que se transforma em espécie distinta, no caso, as ondas eletromagnéticas que permitem a prestação do serviço.

Todavia, tal pleito não merece acolhimento, mostrando-se absolutamente desnecessário, porquanto os autos já contêm elementos que possibilitam ao

jugador aplicar ao caso concreto o tratamento legal atinente à matéria, e assim decidir a lide.

Com efeito, os laudos periciais juntados pela própria Autuada concluem no sentido de que na geração de telecomunicação há processo industrial, cujo principal insumo é a energia elétrica, pelo que seria legítimo o aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à sua aquisição.

Ademais, verifica-se que a matéria suscitada no pedido não requer propriamente a produção de prova pericial, uma vez que no presente caso a essencialidade ou imprescindibilidade do consumo de energia elétrica na geração e prestação dos serviços de telecomunicação não estão em discussão, até porque se trata de fato incontroverso, já que também admitido pela própria Fiscalização. Discute-se, isto sim, acerca da legitimidade (ou não) do direito ao crédito de ICMS à luz do disposto na legislação tributária aplicável.

Deste modo, deve o pedido ser indeferido, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA/MG, *verbis*:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do II - será indeferido quando o procedimento for: desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Quanto ao pedido de anulação da multa isolada por suposta ocorrência de sua exigência em *bis in idem*, será o mesmo analisado em conjunto com o mérito, dada a estreita relação da matéria com a discussão deste.

Do Mérito

Conforme já relatado, trata-se da constatação de recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da apropriação indevida de créditos do imposto relativamente ao consumo de energia elétrica na atividade de prestação de serviços de comunicação.

Como se verifica dos documentos juntados pela Impugnante, especialmente os mencionados laudos periciais de fls. 523/575, reconhece-se que a energia elétrica constitui insumo essencial ao exercício de sua atividade, porém, não é esta a discussão dos autos, até porque, como também já mencionado, a própria Fiscalização o admite.

Trata-se, isto sim, de se saber se a legislação tributária pertinente permite ou não o creditamento do ICMS relativamente ao consumo de energia elétrica na atividade de geração e prestação de serviços de comunicação.

Pois bem. Insiste a Impugnante que a energia elétrica é utilizada diretamente no processo de produção do serviço de comunicação, na condição de insumo indispensável a tal atividade, que entende caracterizar-se como processo de industrialização, na modalidade de transformação.

Além dos já mencionados documentos, busca respaldar seu entendimento em dispositivos do Decreto Federal nº 640/62, também juntado aos autos, que

considera os serviços de telecomunicações, para todos os efeitos legais, como indústria básica.

No entanto, como bem argumenta a Fiscalização, basta a simples leitura do preâmbulo do referido decreto para se concluir que o mesmo não tem o alcance pretendido pela Impugnante, tendo sido editado circunstancialmente num momento de grave crise por que passava o setor de telecomunicações, com reflexos negativos sobre os negócios públicos, a segurança nacional e a normalidade do desenvolvimento econômico do país, de modo que tais motivos não podem ser tomados como critério para a equiparação dos serviços de comunicação à atividade de industrialização, como defende a Impugnante.

Logo, trata-se de um contexto político e econômico já totalmente superado, sendo notório que não mais persistem as razões conjunturais nem os objetivos específicos da edição daquele ato normativo, quais sejam flexibilizar os processos de financiamento oficiais para as empresas privadas de telefonia, possibilitar ao Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico implementar políticas financeiras com vistas ao desenvolvimento daquele segmento e reaparelhar o setor de telecomunicações do país.

Demais disso, já há mais de uma década que a atividade é regulada pela Lei Geral de Telecomunicações (Lei Federal nº 9.472/97), que além de não fazer nenhuma referência a uma suposta equiparação da mesma à indústria, trata-a expressamente como prestação de serviços, pelo que não procede o argumento.

Por outro lado, quanto à legislação tributária pertinente à matéria sob análise, verifica-se de plano que razão assiste à Fiscalização, porquanto o direito ao aproveitamento de créditos do imposto provenientes do consumo de energia elétrica aplica-se apenas às empresas industriais, não se estendendo assim às prestadoras de serviço de comunicação, como pretende a Impugnante.

É o que se depreende do disposto no art. 33, II, *b* da Lei Complementar nº 87/96 (com a redação introduzida dada pela Lei Complementar nº 102/00), lei nacional de normas gerais sobre o ICMS, *verbis*:

Art. 33 - Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

- a) quando for objeto de saída de energia elétrica;
- b) quando consumida no processo de industrialização;
- c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais;
- d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses.

Ressalte-se que referidas normas encontram-se fielmente reproduzidas nos dispositivos da legislação mineira citados no Auto de Infração, a saber: art. 29, § 5º, item 4, subalínea "c.1" da Lei nº 6.763/75, e art. 66, III, *c/c* o § 4º, I e II da Parte Geral do RICMS/02.

Com efeito, no âmbito da legislação tributária, a acepção da palavra indústria está plenamente associada à idéia de produção de mercadorias ou produtos. De fato, ao tratar do IPI, dispõe o CTN (art. 46, parágrafo único) que se considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo e, na esteira deste dispositivo, estabelece o art. 222 da Parte Geral do RICMS/02, que:

Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

I - mercadoria é qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semovente, energia elétrica, substâncias minerais ou fósseis, petróleo e seus derivados, lubrificante, combustível sólido, líquido ou gasoso e bens importados por pessoa física ou jurídica para uso, consumo ou incorporação no ativo permanente;

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação)

Ademais, em se tratando de ICMS, é cediço que o núcleo da hipótese de incidência do imposto divide-se em duas situações distintas, a saber: as operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte (interestadual e intermunicipal) e de comunicação. E é justamente nesta última situação que se enquadra a atividade da Impugnante, incidindo o imposto sobre as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza (cf. art. 2º, III da LC 87/96).

Observe-se que a situação prevista na lei complementar como fato gerador do imposto caracteriza-se como uma obrigação de fazer, que é própria da atividade de prestação de serviços, pelo que não se enquadra no conceito de industrialização, obrigação de dar.

Nesta linha de entendimento, oportuno destacar a lição de Geraldo Ataliba no sentido de que “não será industrializado o que advier de prestação de serviço” (ATALIBA, Geraldo. *ICMS - semi-elaborados, RDT, n. 48, p. 31-2*).

Ao nível jurisprudencial, oportuno também observar que, não obstante as decisões trazidas pela Impugnante, a matéria em discussão já foi submetida ao crivo do Egrégio TJ/MG, bem como do próprio STJ, citando-se os seguintes acórdãos, referendando o entendimento do Fisco:

APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº
1.0024.03.013030-6/002 - COMARCA DE BELO
HORIZONTE

REMETENTE: JD 4 V FEITOS TRIBUTARIOS
ESTADO COMARCA BELO HORIZONTE

APELANTE(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO
MINAS GERAIS

APELADO(A)(S): TELEMIG CELULAR S/A

RELATOR: EXMO. SR. DES. EDGARD PENNA
AMORIM

EMENTA: TRIBUTÁRIO - AÇÃO DECLARATÓRIA
- ICMS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE -
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELEFONIA -
ENERGIA ELÉTRICA - CREDITAMENTO -
IMPOSSIBILIDADE - INDUSTRIALIZAÇÃO -
FALTA DE ENQUADRAMENTO - LIMITAÇÕES
TEMPORAIS - LEGALIDADE -
CONSTITUCIONALIDADE - ART. 155, II, § 2º,
INCS. I E XII, 'C', DA CR/88 - ARTS. 20 E 33, INC.
II, 'B' E 'D', DA LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96
ALTERADA PELAS LC N.º 102/2000 E 114/2002 -
ART. 29 DA LEI ESTADUAL N.º 6.765/75 - ART. 66
DO RICMS/02.

1 - NÃO HÁ FALAR EM CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA
EM 'PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO', PARA
AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA POR
PRESTADORA DE SERVIÇOS DE
TELECOMUNICAÇÕES, PELO QUE INEXISTE O DIREITO
DE APROVEITAMENTO DOS RESPECTIVOS
CRÉDITOS DE ICMS, PREVISTO NO ART. 33, INC. II, 'B',
DA LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96.

2 - A JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL
FEDERAL TEM ENTENDIDO QUE O POSTERGAMENTO NO
TEMPO DO DIREITO DE APROVEITAMENTO DE
CRÉDITOS DE ICMS ORIUNDOS DE ENTRADAS DE
ENERGIA ELÉTRICA, A TEOR DO ART. 33 DA LC N.º
87/96, ALTERADO PELAS LC N.º 102/00 E LC N.º
114/02, NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO-
CUMULATIVIDADE.

3 - SENTENÇA REFORMADA, EM REEXAME
NECESSÁRIO, E RECURSO VOLUNTÁRIO PREJUDICADO.
ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A 8ª CÂMARA
CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE
MINAS GERAIS, INCORPORANDO NESTE O RELATÓRIO
DE FLS., NA CONFORMIDADE DA ATA DOS

JULGAMENTOS E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, À UNANIMIDADE DE VOTOS, EM REFORMAR A SENTENÇA, NO REEXAME NECESSÁRIO, PREJUDICADO O RECURSO VOLUNTÁRIO. BELO HORIZONTE, 01 DE MARÇO DE 2007. DES. EDGARD PENNA AMORIM - RELATOR

RECURSO ESPECIAL Nº 984.880 - TO
(2007/0208971-9)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
RECORRENTE : ESTADO DO TOCANTINS
PROCURADOR : IVANEZ RIBEIRO CAMPOS E OUTRO(S)

RECORRIDO : BRASIL TELECOM S/A
ADVOGADO : PAULO CÉZAR PINHEIRO CARNEIRO E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. REPRESENTANTE DO ESTADO. INTIMAÇÃO PESSOAL. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO. EMPRESA DE TELECOMUNICAÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS QUE NÃO SE CONFUNDE COM INDUSTRIALIZAÇÃO. ART. 33, II, "B", DA LC 87/1996. INAPLICABILIDADE.

4. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE POR SI SÓ NÃO PERMITE O CREDITAMENTO AMPLO E IRRESTRITO DE ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.

5. O CONSUMO DE ENERGIA SOMENTE GERA DIREITO A CREDITAMENTO NOS EXATOS TERMOS E LIMITES PREVISTOS PELO ART. 33, II, "B", DA LC 87/1996.

6. HIPÓTESE EM QUE O TRIBUNAL DE ORIGEM EQUIPAROU A EMPRESA DE TELECOMUNICAÇÃO À INDÚSTRIA, COM BASE NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO FEDERAL (DECRETO DO CONSELHO DE MINISTROS 640/1962).

7. EM PRINCÍPIO, A DISCUSSÃO QUANTO À NATUREZA DA ATIVIDADE EMPRESARIAL (SE É INDUSTRIAL OU NÃO) ATRAIRIA A INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. NO PRESENTE CASO, DE MODO PECULIAR, A DEFINIÇÃO DA NATUREZA INDUSTRIAL FOI FIXADA PELA INSTÂNCIA DE ORIGEM TÃO-SÓ COM BASE NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO FEDERAL (EM ESPECIAL, DO DECRETO 640/1962).

8. O DEBATE RECURSAL, *IN CASU*, É ESTRITAMENTE DE DIREITO, POIS BASTA INTERPRETAR A DEFINIÇÃO LEGAL DA ATIVIDADE INDUSTRIAL PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO E VERIFICAR SE NELA SE ABARCAM AS EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÃO.

9. DESNECESSIDADE DE PERQUIRIR SOBRE A NATUREZA DO DECRETO 640/1962, SE É LEGISLAÇÃO FEDERAL PARA FINS DE ANÁLISE PELO STJ. ISSO PORQUE O CONTEÚDO DESSA NORMA É INCONTROVERSO, NÃO DEMANDANDO A INTERPRETAÇÃO DO STJ.

10. ANÁLISE DA VIOLAÇÃO DE DISPOSITIVOS DA LEGISLAÇÃO FEDERAL POSTERIOR AO DECRETO 640/1962, EM ESPECIAL O ART. 33 DA LC 87/1996, INTERPRETADO À LUZ DO CONCEITO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DADO PELO CTN (ART. 46, PARÁGRAFO ÚNICO), ALÉM DO REGULAMENTO DO IPI E DA LEI GERAL DE TELECOMUNICAÇÕES.

11. EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA, A DEFINIÇÃO DE ATIVIDADE INDUSTRIAL É DADA PELO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, LEI POSTERIOR AO CITADO DECRETO 640/1962. "CONSIDERA-SE INDUSTRIALIZADO O PRODUTO QUE TENHA SIDO SUBMETIDO A QUALQUER OPERAÇÃO QUE LHE MODIFIQUE A NATUREZA OU A FINALIDADE, OU O APERFEIÇOE PARA O CONSUMO" (ART. 46, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN). O ART. 4º DO REGULAMENTO DO IPI DETALHA A ATIVIDADE INDUSTRIAL, NOS LIMITES FIXADOS PELO CTN.

12. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NÃO SE CONFUNDE COM ATIVIDADE INDUSTRIAL.

13. AS EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÕES PRESTAM SERVIÇOS (ART. 1º DA LEI GERAL DE TELECOMUNICAÇÕES). ESSA ACEPTÃO É ADOTADA PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL AO DEFINIR A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA RELATIVA AO ICMS (ART. 155, II).

14. OS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES, QUE SE SUBMETEM EXCLUSIVAMENTE AO ICMS (E NÃO AO IPI), NÃO REPRESENTAM ATIVIDADE INDUSTRIAL PARA FINS DA TRIBUTAÇÃO.

15. É INVIÁVEL O CREDITAMENTO DE ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA PELAS CONCESSIONÁRIAS DE TELECOMUNICAÇÕES, NOS TERMOS DO ART. 33, II, "B", DA LC 87/1996, POIS SÃO

PRESTADORAS DE SERVIÇO, E NÃO ENTIDADES INDUSTRIAIS.

16. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, DEU PROVIMENTO AO RECURSO, NOS TERMOS DO VOTO DO(A) SR(A). MINISTRO(A)-RELATOR(A)." OS SRS. MINISTROS MAURO CAMPBELL MARQUES, ELIANA CALMON, CASTRO MEIRA E HUMBERTO MARTINS VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

DR(A). LEONARDO GRECO, PELA PARTE RECORRIDA: BRASILTELECOM S/A

BRASÍLIA, 18 DE DEZEMBRO DE 2008 (DATA DO JULGAMENTO).

MINISTRO HERMAN BENJAMIN

RELATOR

Também no âmbito deste Conselho de Contribuintes, registram-se os seguintes precedentes, conforme decisões consubstanciadas nos Acórdãos 15.739/02/1^a, 3.280/07/CE, 18.739/08/1^a, 18.462/09/2^a e 18.661/10/2^a, este último figurando a própria Impugnante como sujeito passivo, cujas ementas se transcrevem a seguir:

ACÓRDÃO 15739/02/1^a

RECURSO DE AGRAVO - PERÍCIA. CONSTAM DOS AUTOS ELEMENTOS DE PROVA QUE SUPREM A PERÍCIA REQUERIDA, TORNANDO-A DESNECESSÁRIA. RECURSO DE AGRAVO NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS PROVENIENTES DA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, UMA VEZ QUE A ATIVIDADE DA AUTUADA CONSISTE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, NA MODALIDADE DE TELEFONIA, NÃO SE ENCONTRANDO ABARCADA PELO DISPOSTO NO ITEM 1, DO § 4º, DO ARTIGO 66, DO RICMS/96. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS FISCAIS MANTIDAS. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO 3280/07/CE

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS,

PROVENIENTES DA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, UMA VEZ QUE A ATIVIDADE DA AUTUADA CONSISTE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, NA MODALIDADE DE TELEFONIA, NÃO SE ENCONTRANDO ABARCADA PELO DISPOSTO NO ARTIGO 66, INCISO III C/C § 4º, INCISOS I E II, DA PARTE GERAL DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ARTIGO 55, INCISO XXVI DA LEI 6763/75. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE E, NO MÉRITO, NÃO PROVIDO, POR MAIORIA DE VOTOS.

ACÓRDÃO 18739/08/1ª

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, PROVENIENTES DA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, UMA VEZ QUE A ATIVIDADE DA AUTUADA CONSISTE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, NA MODALIDADE DE TELEFONIA, NÃO SE ENCONTRANDO ABARCADA PELO DISPOSTO NO ARTIGO 66, INCISO III C/C § 4º, INCISOS I E II, DA PARTE GERAL DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ARTIGO 55, INCISO XXVI DA LEI 6763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO 18.462/09/2ª

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATAÇÃO DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVAMENTE AO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO OU MESMO EQUIPARAÇÃO DESTA ATIVIDADE À INDUSTRIALIZAÇÃO, PARA OS FINS DE CREDITAMENTO DO IMPOSTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, CONFORME PRECEDENTES CONSUBSTANCIADOS NAS DECISÕES DOS ACÓRDÃOS

15.739/02/1ª, 3.280/07/CE E 18.739/08/1ª.
LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.
ACÓRDÃO 18.661/10/2ª
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO
– CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO
INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATAÇÃO
DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM
DECORRÊNCIA DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE
CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVAMENTE AO CONSUMO
DE ENERGIA ELÉTRICA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE
COMUNICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO
OU MESMO EQUIPARAÇÃO DESTA ATIVIDADE À
INDUSTRIALIZAÇÃO, PARA OS FINS DE CREDITAMENTO
DO IMPOSTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LEGÍTIMAS
AS EXIGÊNCIAS DO ICMS E DAS CORRESPONDENTES
MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS,
RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, II E 55, XXVI,
AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, CONFORME PRECEDENTES
CONSUBSTANCIADOS NAS DECISÕES DOS ACÓRDÃOS
15.739/02/1ª, 3.280/07/CE, 18.739/08/1ª E
18.462/09/2ª. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO
UNÂNIME.

Cumpre ainda mencionar que a questão já foi também objeto de consulta fiscal formulada junto à Superintendência de Tributação da SER/SEF/MG, cuja resposta acha-se ementada nos seguintes termos:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 245/2006

PTA Nº : 16.000151799-62

CONSULENTE: NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.

ORIGEM: BELO HORIZONTE - MG

CRÉDITO DE ICMS - ENERGIA ELÉTRICA -
SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO - A
PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO NÃO
SE TRATA DE ATIVIDADE INDUSTRIAL A QUE SE REFERE
O ART. 222 DO RICMS/2002 E, PORTANTO, NÃO É
CABÍVEL O CREDITAMENTO DE ICMS RELATIVO À
ENERGIA ELÉTRICA ADQUIRIDA E EMPREGADA NESTA
PRESTAÇÃO.

CONSULTA INEFICAZ - POR VERSAR SOBRE
DISPOSIÇÃO CLARAMENTE EXPRESSA NA LEGISLAÇÃO
TRIBUTÁRIA, A CONSULTA É INEFICAZ PARA PRODUIR
OS EFEITOS QUE LHE SÃO PRÓPRIOS, CONFORME O
DISPOSTO NO INCISO I, ART. 22 DA CLTA/MG,
APROVADA PELO DECRETO Nº 23.780/84.

Como restou amplamente demonstrado, diante da impossibilidade de se enquadrar ou mesmo equiparar a atividade da Impugnante à industrialização, não lhe é lícito apropriar créditos de ICMS referentes à aquisição de energia elétrica,

legitimando assim o estorno procedido pela Fiscalização, e conseqüentemente as exigências fiscais, tal como consta do Auto de Infração.

No que diz respeito à alegada ocorrência de *bis in idem* na aplicação das penalidades, também não merece acolhida a tese da Impugnante, haja vista a natureza distinta de ambas.

É que, enquanto a multa de revalidação aplicada constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal, tendo como base de cálculo o valor do imposto não pago na forma e prazos regulamentares, a multa isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória cuja base de cálculo é o montante do crédito indevidamente apropriado.

Assim, considerando que a alíquota aplicável a ambas as penalidades é a mesma (cinquenta por cento), no caso dos autos somente houve coincidência de valores em razão da circunstância de que, para todo o período fiscalizado, o Contribuinte apresentava saldo devedor em sua conta corrente fiscal. Caso houvesse saldo credor em algum período de apuração, obviamente os valores seriam diferentes, uma vez que nesta hipótese a diferença de imposto a ser exigida (base de cálculo) seria menor, e por via de consequência menor também seria a multa de revalidação.

E nem se queira argumentar que a suposta exigência em duplicidade estaria caracterizada meramente em razão da estreita relação existente entre a apuração do imposto e a apropriação dos créditos. De fato, embora se admita que a correta apuração (e pagamento) do imposto normalmente depende da correta apropriação dos créditos, tal relação não autoriza, por si só, confundir tais atividades, ainda que ambas caibam ao contribuinte, tratando-se o ICMS de tributo sujeito ao lançamento por homologação.

Com efeito, a apuração em si do imposto, assim entendida a compensação dos débitos com os créditos em determinado período, constitui forma de pagamento do ICMS, a teor do disposto no art. 24, incs. I e II da Lei Complementar nº 87/96 c/c o art. 16, inc. IX da Lei nº 6.763/75, e como tal, somente pode se enquadrar como obrigação principal. Confira-se:

LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96

Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo:

I – as obrigações consideram-se liquidadas por compensação até o montante dos créditos escriturados no mesmo período mais o saldo credor de período ou períodos anteriores, se for o caso;

II – se o montante dos débitos do período superar o dos créditos, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado pelo Estado;

LEI Nº 6.763/75

Art. 16 – São obrigações do contribuinte:

IX – pagar o imposto devido na forma e prazos regulamentares.

Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

I - mercadoria é qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semovente, energia elétrica, substâncias minerais ou fósseis, petróleo e seus derivados, lubrificante, combustível sólido, líquido ou gasoso e bens importados por pessoa física ou jurídica para uso, consumo ou incorporação no ativo permanente;

Já a apropriação dos créditos, isto é, o lançamento destes nos livros próprios destinados à escrituração fiscal do contribuinte, se enquadra no conceito de obrigação acessória, tal como previsto no inc. IV do retro citado art. 16 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

Art. 16 – São obrigações do contribuinte:

IV - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar.

Como se vê, não obstante as bem articuladas razões de defesa, no caso concreto não há de se falar em exigência de penalidades em duplicidade, eis que a Impugnante descumpriu obrigação acessória ao se apropriar indevidamente do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica, e, ainda que em decorrência deste creditamento indevido, descumpriu também obrigação principal ao apurar (e pagar) a menor o imposto devido.

Finalmente, em relação às alegadas inconstitucionalidades e ilegalidades das multas, em face de seu valor exorbitante, cumpre lembrar que se trata de matéria cuja apreciação extrapola a competência deste Conselho de Contribuintes, em face das limitações impostas pelo art. 182, I da Lei nº 6.763/75, razão pela qual fica prejudicada sua análise.

Legítimas, portanto, as exigências de ICMS, bem como das penalidades aplicadas, quais sejam as multas de revalidação e isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inc. II e 55, inc. XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, conforme precedentes consubstanciados nas decisões dos Acórdãos 15.739/02/1ª, 3.280/07/CE, 18.739/08/1ª, 18.462/09/2ª e 18.661/10/2ª.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

Relator: Raimundo Francisco da Silva

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Constatou-se falta de recolhimento do ICMS em face da não inclusão na base cálculo do imposto dos valores oriundos da locação de equipamentos vinculados à prestação de serviços de comunicação, utilizando-se indevidamente da isenção ou da não incidência. Procedimento fiscal respaldado no art. 43, inciso X do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso VI do citado diploma legal c/c o art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS incidente na prestação de serviço de comunicação, no período compreendido entre 01 de agosto de 2006 a 31 de dezembro de 2008, em razão da utilização indevida da isenção ou da não incidência na locação de equipamentos vinculados à prestação de serviços de comunicação, deixando-se de destacar ou indicando incorretamente o valor do ICMS devido nas prestações, conforme consta no relatório fiscal.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso VI do citado diploma legal c/c o art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 381/414, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 455/481.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 483/494, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Versa a autuação sobre a falta de recolhimento de ICMS incidente na prestação de serviço de comunicação, no período de 01 de agosto de 2006 a 31 de dezembro de 2008, por ter a Autuada deixado de incluir na base de cálculo os valores oriundos da locação de equipamentos vinculados às prestações de serviço de comunicação, utilizando-se indevidamente da isenção ou não incidência do imposto.

A infração decorreu da falta de destaque ou de indicação correta do valor do ICMS devido nas respectivas notas fiscais, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso VI do citado diploma legal c/c o art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02.

A Impugnante alega, em síntese, que a atividade de locação de aparelhos de rádio e telefonia não se enquadra na definição de prestação de serviço de comunicação, constituindo-se em atividade-meio para possibilitar o exercício da

atividade-fim das concessionárias de telefonia, que é a prestação de serviços de telecomunicação.

Não se pode concordar com a tese apresentada e, muito menos, aceitar a intributabilidade de atividades como aluguel e locação de equipamentos cedidos aos usuários mediante remuneração e que fazem parte do conjunto que possibilita a oferta do serviço de comunicação, pelas razões a seguir explanadas.

Como pode ser observado no quadro demonstrativo que compõe o Anexo 3 (fls. 117/120), a Impugnante utiliza os códigos tarifários LOCDIG, LOCMES, RENTAL, que se referem a receitas originárias da locação de aparelhos/equipamentos utilizados na exploração do Serviço Móvel Especializado, cujo principal atrativo é o fato de proporcionar comunicação sem limites através de conexão direta (rádio) e por telefone entre os seus usuários.

A exploração da atividade é vinculada à locação de um aparelho que lhe seja próprio e cujas funcionalidades lhes sejam exclusivas, conforme se abstrai dos documentos de fls. 353/380.

O Serviço Móvel Especializado (SME), também conhecido como Trunking ou sistema troncalizado, é um serviço muito semelhante ao serviço celular sendo em muitos países enquadrado nesta categoria.

Destaca-se abaixo as principais diferenças em relação ao Serviço Celular no Brasil.

O SME é destinado a pessoas jurídicas ou grupos de pessoas caracterizados pela realização de atividade específica. Não pode ser oferecido a pessoas físicas individualmente.

Oferece a possibilidade comunicação tipo despacho (push to talk) para um grupo.

Nos termos do parágrafo único do art. 1º do Regulamento anexo à Resolução nº 404/05 da Anatel, o Serviço Móvel Especializado - SME é o serviço de telecomunicações móvel terrestre de interesse coletivo que utiliza sistema de radiocomunicação, basicamente, para a realização de operações tipo despacho e outras formas de telecomunicações.

O SME é caracterizado por possibilitar comunicação entre estações fixas e estações móveis ou entre duas ou mais estações móveis, na qual uma mensagem é transmitida simultaneamente a todas as estações ou a um grupo de estações e efetuada mediante compartilhamento automático de um pequeno número de canais, de forma a otimizar a utilização do espectro (art. 3º, Inciso IX do Regulamento do SME).

Depreende-se, assim, que as estações móveis utilizadas são indispensáveis à efetivação do serviço de comunicação prestado pela Impugnante.

A matéria em questão encontra-se delimitada em saber se a locação de tais aparelhos/equipamentos, vinculados à prestação de serviço de comunicação promovida pela Impugnante e para uso exclusivo de seus usuários, encontra-se alcançada pelas hipóteses dispostas na legislação tributária mineira.

A exigência do imposto sobre a prestação de serviço de comunicação decorre do art. 155, inciso II da Constituição Federal e está amparada legalmente no art. 2º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 6º, inciso XI da Lei nº 6.763/75, a seguir transcrito.

“Art. 2º - O imposto incide sobre:

III – prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.”

A Lei nº 6.763/75, por sua vez, estabelece as hipóteses de ocorrência do fato gerador do ICMS no âmbito do Estado de Minas Gerais:

“Art. 6º - ocorre o fato gerador do imposto:

XI – na geração, na emissão, na transmissão, na retransmissão, na repetição, na ampliação ou na recepção de comunicações de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada no exterior, ressalvado o serviço de comunicação realizado internamente no estabelecimento pelo próprio contribuinte; (...).”

Consoante os dispositivos legais acima, a hipótese de incidência do ICMS sobre as prestações de serviços de comunicações não se manteve atada apenas ao serviço de transmissão de comunicação, se estendendo a todas as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

Segundo o entendimento de Sérgio Pinto Martins, "Prestação de serviços é a operação pela qual uma pessoa, em troca do pagamento de um preço (preço do serviço), realiza em favor de outra a transmissão de um bem imaterial (serviço). Prestar serviços é vender bem imaterial, que pode consistir no fornecimento de trabalho, na locação de bens móveis ou na cessão de direitos. (...) a prestação de serviços (...) presume um vendedor (prestador do serviço), um comprador (tomador do serviço) e um preço (preço do serviço)." (MARTINS, Sérgio Pinto. Manual do ISS. São Paulo: Malheiros, 1995. p. 36.)

Quanto às definições de comunicação e telecomunicação, encontra-se no "Glossário de Termos Técnicos da ANATEL" o seguinte entendimento:

"Comunicação 1. (Dec. nº 97.057/88) transferência unilateral ou bilateral de informação por meio de sinais convencionais." (p. 42)

"Telecomunicação 1. (Dec. nº 97.057/88) comunicação realizada por processo eletromagnético. 2. (RR) qualquer transmissão, emissão ou recepção de símbolos, sinais, texto, imagens e sons ou inteligência de qualquer natureza através de fio, de rádio, de meios ópticos ou de qualquer outro sistema eletromagnético." (p. 5).

Do exposto, verifica-se que os serviços de comunicação compreendem, na verdade, a utilização de meios cedidos onerosamente para o fim específico de realizar a comunicação, alcançando a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação da comunicação.

Portanto, o prestador que dispõe dos meios necessários à prestação de serviço de comunicação e se propõe a realizá-la ofertando esse serviço ao usuário

final está prestando serviço de telecomunicação sujeito à incidência do ICMS nos termos da legislação tributária do Estado de Minas Gerais.

Ressalta-se que o trabalho fiscal encontra respaldo também no art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, que trata da base de cálculo do ICMS, e no art. 50 do RICMS/02, que reproduz a norma constitucional, de acordo com os quais os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos/aparelhos de propriedade da operadora do serviço, necessários à prestação do serviço de comunicação, integram a base de cálculo do ICMS.

“Art. 13 – A base de cálculo do imposto é :

III – na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

§1º - Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

II – o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;”

De igual modo, a legislação estadual reproduz a previsão expressa da Lei Complementar nº 87/96, estando assim previsto no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02:

“Art. 50 – Integram a base de cálculo do imposto:

II – nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga.”

Como se observa, os valores referentes a aluguéis ou locação de equipamentos, aparelhos e outros meios físicos, de propriedade da operadora do serviço, que são necessários à prestação do serviço de comunicação, integram o valor da prestação do serviço e, conseqüentemente, a base de cálculo do ICMS, por expressa previsão legal.

Diante do exposto, verifica-se que, ao contrário do que defende a Impugnante, a locação é serviço e, especificamente no caso em tela, serviço de telecomunicação.

Por oportuno, transcreve-se aqui o entendimento exteriorizado pela Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL, em resposta ao pedido de informações apresentado pelo Conselho Nacional de Fazenda – CONFAZ, acerca dos aspectos regulamentares relacionados ao provimento de serviços de telecomunicações e a da utilização da infra-estrutura de suporte à prestação dos serviços:

“Ofício nº 113/2006/SUE-Anatel

4.2 – DA ANÁLISE

2) De acordo com o artigo 60 da Lei nº. 9.472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os

equipamentos e a infraestrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteadores, multiplexadores, circuitos, portas, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações. Cabe adicionalmente ressaltar que alguns dos citados equipamentos são também utilizados nos ambientes dos usuários e de provedores de Serviço de Valor Adicionado (SVA), como o Serviço de Conexão à Internet, regularmente enquadrados como usuários dos serviços de telecomunicações, conforme disposto na Norma nº. 04/95, aprovada pela Portaria nº. 148, de 31 de Maio de 1995.”

Importa também mencionar que, embora as normas contidas na Lei nº 9.472/97 não veiculem conteúdo tributário, suas disposições contem definições capazes de fornecer orientações quanto ao alcance e abrangência dos negócios jurídicos relevantes ao Direito Tributário.

Nesse sentido, acolhe-se a definição de serviço de telecomunicações contida no art. 60 da Lei nº 9.742/97:

“Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.”

Cabe ainda citar o Regulamento Geral das Telecomunicações, aprovado pelo Decreto nº 97.057, de 10 de novembro de 1988, segundo o qual o serviço de telecomunicações é a execução de atividades necessárias e suficientes para efetivamente resultarem na emissão, na transmissão, ou na recepção de sinais de telecomunicações, ou qualquer combinação destas, definida em regulamento ou norma específica.

É, portanto, a organização de um conjunto de atividades tecnológicas que proporcionará a realização da prestação de serviço de comunicação, através de meios dedicados a esse fim. Os meios constituem o elemento indissociável à realização da hipótese de incidência, sem os quais não poderá ocorrer comunicação.

Em síntese, a legislação tributária mineira, em estrita observância aos preceitos constitucionais, estabelece como hipótese de incidência do ICMS a prestação onerosa de serviço de comunicação de qualquer natureza, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação, ainda que a prestação do serviço seja promovida à pessoa física ou jurídica no exterior, ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior (art. 5º, §1º, itens 8 e 9; e art. 6º, inciso XI e XIII da Lei nº 6.763/75).

A base de cálculo encontra-se prevista no art. 13, incisos VII e XI, incluindo-se todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga (art. 13, § 2º, item 2, da Lei nº 6.763/75).

Aplica-se também, com relação à base de cálculo, além do art. 50 do RICMS/02 anteriormente transcrito, as disposições contidas no § 4º do art. 43 da mesma norma disposta:

Art. 43 -

“§ 4º - Na hipótese do inciso X, incluem-se também na base de cálculo do imposto, quando for o caso, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.”

Compulsando as notas fiscais emitidas, constata-se que ocorreram diversas contratações de prestações de serviços de comunicação nas quais o tomador do serviço (usuário) recebe da Impugnante – Nextel – a cessão de um aparelho vinculado à prestação dos serviços de seu interesse mediante o pagamento de valor mensal avençado a título de locação.

Portanto, não restam dúvidas de que a Impugnante oferta a locação de aparelhos como indispensável à efetivação do contrato de prestação do serviço móvel especializado. Os serviços ofertados promovem a comunicação entre seus usuários por intermédio da interligação de seus equipamentos à rede pública de telecomunicações, fornecendo as condições materiais (meios) para que a comunicação se efetive. Dizem respeito, portanto, a uma relação negocial onerosa alcançada pela tributação do ICMS.

Tem-se clara, assim, a assertiva de que os valores faturados e recebidos pela Nextel Telecomunicações Ltda., a título de locação de aparelho celular móvel, são adesivos, complementares e inerentes à prestação dos serviços oferecidos, uma vez que se prestam a assegurar ao usuário a fruição dos serviços de telecomunicações. Desse modo, é irrelevante o fato do faturamento e cobrança ocorrerem de forma separada e autônoma na nota fiscal.

A Impugnante argumenta que a locação de aparelhos, a exemplo da habilitação, não se confunde com os serviços de telecomunicação, configurando-se como atividade preparatória aos mesmos.

Ora, não procede tal alegação, pois considerando todo o entendimento já exposto, resta claro que as condições materiais para que ocorra a comunicação entre o usuário e terceiro incorporam o serviço de comunicação prestado pela Impugnante.

Outro não foi o entendimento do Dr. Maurício Pinto Coelho Filho, Juiz de Direito da 2ª. Vara de Feitos Tributários do Estado de Minas Gerais ao decidir o MS nº 024.06.976445-4, em 23/03/2006:

“... NA VERDADE, O ICMS INCIDE SOBRE A ATIVIDADE RELACIONADA À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES, COMO A SIMPLES HABILITAÇÃO AO SISTEMA, SEJA NO CASO DE SUA AQUISIÇÃO, ISTO É, OS ATOS INERENTES A AQUISIÇÃO DO DIREITO NO USO, COMO TAMBÉM, A MENSALIDADE, A LOCAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS, INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA E O TEMPO DE COMUNICAÇÃO, TENDO EM VISTA SUA NECESSIDADE AO FUNCIONAMENTO, PARA COMPLETAR A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO.”

No mesmo sentido, é a decisão proferida pela 3ª Câmara desse colendo Conselho de Contribuinte de Minas Gerais:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

18155073ª. DOC PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL EM 7/6/2007 - CÓPIA WEB 1

ACÓRDÃO: 18.155/07/3A RITO: SUMÁRIO

IMPUGNAÇÃO: 40.010119098-38

IMPUGNANTE: TELEMIG CELULAR S.A.

PROC. S. PASSIVO: DANIELA SILVEIRA LARA/OUTRO(S)

PTA/AI: 01.000152957-60

INSCR. ESTADUAL: 062728155.00-80

ORIGEM: DF/BH-3

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – BASE DE CÁLCULO –LOCAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CONSTATADA A FALTA DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DOS VALORES COBRADOS A TÍTULO DE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS VINCULADOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO/TELECOMUNICAÇÃO, EM DESACORDO COM A PREVISÃO CONTIDA NO ART. 43, INCISO X E § 4º, DO RICMS/02 (E CORRESPONDENTE NO RICMS/96), ACARRETANDO AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) SOBRE O VALOR DO IMPOSTO. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE.DECISÃO UNÂNIME.

Sobre a matéria também manifestou o Professor Roque Antônio Carrazza:

“O ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a “relação comunicativa”, isto é, a atividade de, em caráter negocial, alguém fornecer, a terceiro, condições materiais para que a comunicação ocorra. Isto é feito mediante a instalação de microfones, caixa de som, telefones, radiotransmissores etc. Tudo, enfim, que faz parte da infra-estrutura mecânica, eletrônica e técnica necessárias à comunicação.

O serviço de comunicação tributável por meio de ICMS se perfaz com a só colocação à disposição do usuário dos meios de modos aptos à transmissão e recepção de mensagens. Embora o sistema seja arcaico, um serviço de pombos-correio posto à disposição de uma pessoa (física ou jurídica), para transmissão ou recepção de mensagens, pode perfeitamente ser tributado por meio de ICMS. (...) há uma relação negocial entre o prestador e o usuário, que possibilita, a este último, a comunicação. É o quanto basta para que o ICMS incida. Mesmo que o usuário mantenha os equipamentos desligados.”

Por todo o exposto, não há dúvidas de que os aparelhos/equipamentos ofertados devem ser compreendidos como as condições materiais (meios) para que a comunicação se efetive, constituindo-se, assim, em instrumentos indispensáveis à atividade-fim da Impugnante, dentro da hipótese de incidência do ICMS estabelecida pela Constituição Federal.

Resta, ainda, analisar acerca da questão arguida sobre a penalidade isolada.

Nos termos do art. 16, inciso VI c/c o art. 39 da Lei nº 6.763/75, constituem obrigações do contribuinte a escrituração dos livros e a emissão dos documentos fiscais na forma do RICMS/02.

A Impugnante faturou os serviços sem o destaque do ICMS ou indicou incorretamente o valor do imposto devido na prestação, ao arrepio da legislação tributária, ou seja, sem o devido amparo legal para a caracterização da isenção ou da não incidência do imposto, fato esse fartamente comprovado pelas notas fiscais juntadas às fls. 127/347.

Tem-se, então, que a multa isolada aplicada encontra sustentação na legislação tributária estadual, que assim dispõe:

Lei nº 6.763/75

“Art. 54 – As multas para as quais de adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

VI – por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou

emiti-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente – de (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;”

RICMS/02

“Art. 215 – As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

VI – por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emiti-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente – por documento:

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;”

É irrelevante para a consequência estabelecida na norma tributária a intenção do Sujeito Passivo quando fez a interpretação da norma tributária e concluiu pelo não recolhimento do ICMS.

No tocante à arguição para aplicação do permissivo legal (art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75), para cancelamento da Multa Isolada então formalizada, enfatiza-se que a disposição contida no item 3 do § 5º da mesma norma disposta, textualmente, exclui a sua aplicabilidade quando a infração perpetrada resultar na falta de pagamento de tributo.

A penalidade pecuniária aqui constituída está diretamente associada à falta de destaque do ICMS nas notas fiscais de serviço de telecomunicações emitidas pelo sujeito passivo e o conseqüente não recolhimento do respectivo imposto, à alusão de prestações isentas ou não tributadas, como comprovam os documentos fiscais trazidos por amostragem (vide Anexo 6).

Como observado, a pretensão da Impugnante encontra óbice de natureza objetiva previsto no item 3 do § 5º do art. 53 da Lei nº 6.763/75. À exaustão, a Autoridade Tributária apurou que ocorreu o descumprimento da obrigação acessória. Via de consequência, desse decorreu também o inadimplemento da obrigação principal.

Portanto, é dever da Impugnante pagar o ICMS devido acrescido das multas que para a hipótese foram estipuladas na legislação tributária. Cessa a possibilidade de a Autoridade Tributária promover a concessão do benefício.

Diante de todo o exposto, restando caracterizada a infração tributária e corretamente demonstradas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa

Isolada, e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de ilidir o feito fiscal, afigura-se legítimo o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Acórdão: 19.479/10/3ª

Publicado no "MG" em 16/02/2010

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Constatado recolhimento a menor de ICMS, em face da Autuada não ter submetido à tributação do imposto serviços de comunicação. Procedimento fiscal respaldado pelos arts. 146, inciso III, alínea “a” e 155, inciso II, ambos da CF/88, art. 2º, inciso III, 12, inciso VII e 13, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 e art. 42, inciso I, alíneas “a” e “e” e 43, inciso X, § 4º do RICMS/02. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. **Decisão por maioria de votos.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido, em virtude da Autuada não ter oferecido à tributação serviços de comunicação, no período de janeiro/07 a 31 de dezembro/08.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 851/882, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1158/1164.

DECISÃO

Do Mérito

O presente litígio versa sobre a exigência, pela Fazenda Pública Estadual, do ICMS recolhido a menor, multa de revalidação e multa isolada por ter a Autuada deixado de oferecer à tributação, no período de 01 de janeiro de 2007 a 31 de dezembro de 2008, os serviços de comunicação prestados, denominados: acesso dedicado com cabo, acesso discado, acesso discado horas excedentes, conforme demonstrado nas planilhas às fls. 101 a 179.

Em sua impugnação a Autuada alega que a empresa “é uma típica empresa de Provedor de Acesso à internet em que, através da infra-estrutura de telecomunicações preexistente, própria ou de terceiros, disponibiliza aos seus usuários uma “porta IP” e demais rotinas (facilidades) essenciais ao acesso à rede mundial de computadores.”

Transcreve a Norma 004/95 do Ministério das Comunicações, que define o que constitui o serviço de conexão à internet. Informa que a “principal e finalística atividade por ela desenvolvida é o serviço de acesso à internet, através de uma

infra-estrutura de telecomunicações própria ou de terceiros, disponibiliza ao usuário uma “Porta IP” e demais rotinas (facilidades) necessárias ao acesso à internet, acrescentando aos insumos de telecomunicações preexistentes novas utilidades e facilidades”.

Entende a Autuada que o serviço de acesso a internet é um típico “Serviço de Valor Adicionado”, que pela sua própria natureza, pelo disposto na legislação competente, pela pacífica jurisprudência atual não constituem serviços de telecomunicações ou comunicação, não se constituindo hipótese de incidência do ICMS.

Alega, também, que na prestação de serviços de “acesso com cabo” e “acesso discado”, ela não disponibiliza infra-estrutura de telecomunicações própria, mas infra-estrutura de terceiros, limitando-se a prestar os serviços de provimento de acesso à internet propriamente ditos, especialmente a disponibilização do necessário protocolo “TCP/IP” (Transmission Control Protocol/Internet Protocol), dentre outras rotinas adicionais.

Afirma, em relação ao serviço de “acesso com cabo”, que toda a infra-estrutura de telecomunicações é disponibilizada pelo Diveo e Infovias, que já recolheram o ICMS incidente, não havendo que se falar em novo recolhimento; e com relação ao “acesso discado” todos os insumos de telecomunicações necessários são mantidos e administrados diretamente e exclusivamente pelas concessionárias de STFC (linhas telefônicas), sendo o uso das linhas telefônicas cobrado pelas concessionárias STFC diretamente do usuário final. No seu entendimento, já tendo estes serviços sofrido incidência do ICMS, não haveria que se falar em nova incidência.

A Autuada cita diversos julgados do STJ em que os serviços de conexão a internet foram classificados como serviços de valor adicionado, mencionando ainda a definição desses serviços contida no art. 61 da Lei nº 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações). Cita ainda, em seu favor, a Súmula 334 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

O Fisco, por sua vez, afirma que os serviços prestados, denominados: acesso dedicado com cabo, acesso discado, acesso discado horas excedentes enquadram-se como de comunicação, constituindo fato gerador do ICMS a partir da competência derivada da CF/88 (art. 155, inciso II), instituído pela Lei Complementar nº 87/96 (art. 2º, inciso III).

Entretanto, razão não assiste à Impugnante conforme se verá.

O ICMS sobre serviços de comunicação foi implementado na legislação tributária do Estado de Minas Gerais, dentre outros, nos art. 3º, inciso I e art. 6º, inciso XI, ambos da Lei nº 6763/75:

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

XI - na geração, na emissão, na transmissão, na retransmissão, na repetição, na ampliação, ou na recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada no exterior, ressalvado o serviço de comunicação realizado internamente no estabelecimento pelo próprio contribuinte.”

Diante da necessidade de uniformizar os procedimentos relativos à tributação das prestações de serviços de comunicação adotados pelas Unidades da Federação, foi celebrado o Convênio ICMS nº 69/98, com base no disposto no art. 199 do CTN e art. 13, § 1º, inciso II, alínea “a” da Lei Complementar nº 87/96 e, que previu o seguinte:

“Cláusula primeira: os signatários firmam entendimento no sentido de que se **incluem na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada**”. (destaque nosso)

Neste convênio, o CONFAZ firmou o entendimento de que se incluem na base de cálculo do ICMS, incidente sobre prestações de serviços de comunicação, os valores cobrados a título de acesso, uma vez que tais serviços se tratam de serviços de telecomunicações e, como tal, deve sofrer a incidência do referido imposto.

O renomado tributarista Marco Aurélio Greco assim conceitua o prestador de serviços de comunicação:

“Prestador do serviço de comunicação é aquele que fornece os respectivos meios para a comunicação, assim entendidos não apenas aqueles que tornam possível a instauração de uma relação comunicativa tais como interfaces, dispositivos, equipamentos, etc. Em outras palavras, presta serviço de comunicação quem fornece o “ambiente de comunicação.”(in “Internet e Direito”, Dialética, São Paulo, 2000, p.124)

Sustenta o autor que:

“O provedor de acesso a Internet cria, tecnicamente um ambiente especial que viabiliza um meio diferente pelo qual podem transitar mensagens, que não se confunde com o ambiente criado pela telefonia” (in “Internet e Direito”, Ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, 2001 p.182)

O referido autor assevera, ademais, que:

“A utilidade proporcionada pelo provimento de acesso é permitir a transmissão de mensagens, é permitir que as pessoas se comuniquem, viabilizando um sistema de comunicação cujas utilidades estão na flexibilidade das conexões,

multiplicidade de caminhos, agilidade na obtenção de informações, facilidade de transmissão, etc. Pode-se dizer que se a utilidade obtida pelo usuário em relação à operadora de telefonia é obter uma conexão com certo local, a utilidade obtida pelo provimento de acesso é a conexão como todo o mundo.” (*in* Internet e Direito, Dialética, São Paulo, 2000, p. 133/34.

Nesse sentido conclui que:

“O conceito de comunicação utilizado pelo CF-88 não é um conceito legal (que se extraia de uma determinada lei), mas sim um conceito de fato (que resulta da natureza do que é feito ou obtido).” (*Ob. Cit., p. 136/137*).

Como se vê, os serviços prestados pela Autuada aos seus usuários não se traduzem em simples prestação de serviço de valor adicionado, conceituados nos arts. 60 e 61 da Lei nº 9.472/97 (LGT), mas de tecnologias voltadas para serviços de telecomunicações em geral, com transmissão de voz, sinais, símbolos, imagens e informação de qualquer natureza.

As atividades desenvolvidas pela Contribuinte enquadram-se perfeitamente nas disposições contidas no art. 2º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96:

“Art. 2º - O imposto incide sobre:

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;”

A partir da análise desta norma, percebe-se que qualquer serviço oneroso de comunicação está sujeito ao pagamento do ICMS. Ao contrário do que afirma a Autuada, através da conexão a internet, coloca-se o usuário em comunicação com a rede global, enquanto que no STFC (rede telefônica) existe a comunicação entre duas ou mais pessoas.

O trabalho do provedor é cuidar do conteúdo que oferece. O usuário acessa o provedor por seu conteúdo, porque, caso contrário, o usuário nem precisaria dele para entrar na rede. Pela Lei Geral das Telecomunicações os provedores de conteúdo seriam serviços de valor adicionado, pois acrescentam novas utilidades a um serviço de telecomunicações, mas não constituem serviço de telecomunicações, oferecendo facilidades a um serviço já existente.

O acesso à internet (serviço de telecomunicações) ficaria fora das mãos dos provedores. Neste caso provedores de conteúdo só poderiam cobrar por seu próprio conteúdo e, apenas como "facilidade adicional", pelo acesso à internet em si.

A Norma 004/95 editada pela ANATEL e citada pela Impugnante, busca regular o uso dos meios da rede pública de telecomunicações para o provimento e utilização dos serviços da internet, a partir de uma infra-estrutura preexistente de

redes de telecomunicações das empresas que detêm a concessão, permissão ou autorização do poder público para a exploração desses serviços.

De acordo com Ato nº 52.416 de 26/08/05 da ANATEL, a Impugnante possui autorização para prestação do Serviço de Comunicação Multimídia (SCM). O Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) é um serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia, utilizando quaisquer meios, a assinantes dentro de uma área de prestação de serviço.

Diz o Anexo à Resolução nº 272/01, que regulamenta o SCM:

“Art. 3º O Serviço de Comunicação Multimídia é um serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia, utilizando quaisquer meios, a assinantes dentro de uma área de prestação de serviço.”

Veja-se a decisão prolatada no “RMS 16767/MG; RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA - 2003/0134238-0”, com relatoria da Ministra Eliana Calmom:

TRIBUTÁRIO - ICMS - ACESSO À INTERNET - SISTEMA VIRTUA – BENEFÍCIO FISCAL DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DEVIDO ÀS EMPRESAS DE TV POR ASSINATURA - RICMS/96 DE MINAS GERAIS - NÃO INCIDÊNCIA.

1. O Sistema denominado VIRTUA, fornecido pela empresa NET de Belo Horizonte aos seus assinantes como meio físico de comunicação, que proporciona o acesso aos provedores da Internet "banda larga", representa serviço distinto do serviço de TV a cabo prestado na forma da Lei 8.977/95 e da Resolução/ANATEL 190/99.

2. Serviço que também não se confunde com o de "prestação de serviço de provedor" de acesso à Internet, serviço de valor adicionado (art. 61 da Lei 9.472/97) isento da tributação do ICMS, conforme precedente da Segunda Turma do STJ, de minha relatoria (REsp 456.650/PR).

3. Tratando-se de serviço novo, não goza do benefício fiscal de redução da base de cálculo previsto no Anexo IV, item 36, do RICMS/96, do Estado de Minas Gerais para os serviços de TV a cabo.

4. Recurso a que se nega provimento.” (destaque nosso)

Há que se considerar também que a relação entre a Autuada e o usuário é de natureza negocial, visando possibilitar a comunicação desejada. Suficiente, portanto, para constituir fato gerador do ICMS.

Todas essas considerações demonstram que a Autuada não se classifica como provedora de acesso à internet, mas sim como prestadora do serviço de comunicação multímida, ou seja, não somente utiliza-se dos meios de comunicação, mas fornece um novo serviço que consiste da interligação do usuário final à rede mundial de computadores, não podendo tal serviço ser considerado como serviço de valor adicionado.

Dessa forma, pelo fato de não se tratar de prestação de serviço de provedor de acesso à internet, e sim de serviços de comunicação, não se aplica ao caso em análise, a Súmula 334 do STJ.

A Autuada não considerou os serviços executados na apuração da base de cálculo do ICMS, como consequência recolheu a menor do imposto, infringindo a norma prevista no art. 43, inciso X e § 4º do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 43.080 de 13/12/02, *in verbis*:

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

X - na geração, emissão, transmissão ou repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior, observado o disposto no § 4º deste artigo, o preço do serviço, ou, nas prestações sem preço determinado, o valor usual ou corrente;”

Em julgado recente, analisando o PTA 01.000154680-28 lavrado contra a ora Autuada, em caso semelhante (Acórdão: 18.518/07/1, de 20/11/07), tendo como relator o Ilustre Conselheiro Roberto Nogueira Lima, a Egrégia 1ª Câmara de Julgamento deste Conselho de Contribuintes, que julgou procedente o lançamento tributário, assim se manifestou a esse respeito:

“Entretanto, deve-se novamente ressaltar que, verdadeiramente, a Impugnante oferece aos seus clientes é serviço de comunicação, consubstanciado na transmissão de dados e conexão à internet. Ao final do período ela fatura os serviços prestados, sem tributá-los integralmente, como prevê a legislação já citada. Trata-se, portanto, de serviço de comunicação que deve ser tributado pelo ICMS à alíquota de 18% (dezoito por cento), conforme RICMS/2002, art.42, I, “a” e “e”.

Conclui-se, assim, que todas as parcelas cobradas pelo prestador de serviço de comunicação, sejam

preparatórias, auxiliares ou acessórias, serão sempre aderentes à prestação de serviço que ele se propõe a realizar, que se constitui em atividade fim, e serão todas levadas a compor a base calculada, em cada caso concreto, para efeito de apuração do preço do serviço, base de cálculo do ICMS na prestação.”

Caracterizadas as infringências à legislação tributária. Corretas, portanto, as exigências do ICMS e das multas exigidas pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor), que o julgava improcedente. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

Relator: Antônio Jorge Freitas Lopes

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Temos que o PTA versa sobre a exigência, pela Fazenda Pública Estadual, do ICMS recolhido a menor, multa de revalidação e multa isolada por ter a Autuada deixado de oferecer à tributação, no período de 01 de janeiro de 2007 a 31 de dezembro de 2008, os serviços de comunicação prestados, denominados: acesso dedicado com cabo, acesso discado, acesso discado horas excedentes, conforme demonstrado nas planilhas às fls. 101 a 179.

O caso concreto torna-se simples analisando a atividade da Impugnante, ou seja, presta serviços de Provimento de Acesso à internet em que, através da infra-estrutura de telecomunicações preexistente, própria ou de terceiros, no qual disponibiliza aos seus usuários uma “porta IP” e demais rotinas (facilidades) essenciais ao acesso à rede mundial de computadores (grifo nosso).

Como se pode perceber pelo descrito e pela afirmativa inclusive do Fisco, a empresa presta este tipo de serviço mediante o uso da estrutura de outras empresas, tais como Algar, CTBC, Infovias e etc, que permitem o acesso pelo serviço de comunicação.

Destarte, que verificando os contratos das empresas prestadoras de serviços, citadas acima, consta como objeto do mesmo a prestação de serviços de telecomunicações limitado e especializado, ou seja, de telecomunicação, sendo assim estas as prestadoras de serviços tributadas pelo imposto ICMS, conforme copai dos contratos de fls. 966/1063 dos autos.

Para colaborar com o exposto, temos previsto na própria Norma 004/95 do Ministério das Comunicações, que define o que constitui o serviço de conexão à internet. Além disto, a própria impugnante informa que a “principal e finalística atividade por ela desenvolvida é o serviço de acesso à internet, através de uma infra-estrutura de telecomunicações própria ou de terceiros, disponibiliza ao usuário uma “Porta IP” e demais rotinas (facilidades) necessárias ao acesso à

internet, acrescentando aos insumos de telecomunicações preexistentes novas utilidades e facilidades”.

Isto posto, pode-se afirmar que o serviço de acesso a *internet* é um típico “Serviço de Valor Adicionado”, que pela sua própria natureza, pelo disposto na legislação competente, pela pacífica jurisprudência atual não constituem serviços de telecomunicações ou comunicação, não se constituindo hipótese de incidência do ICMS.

A Impugnante afirma e demonstra, também, que na prestação de serviços de “acesso com cabo” e “acesso discado”, ela não disponibiliza infra-estrutura de telecomunicações própria, mas infra-estrutura de terceiros, limitando-se a prestar os serviços de provimento de acesso à *internet* propriamente ditos, especialmente a disponibilização do necessário protocolo “TCP/IP” (Transmission Control Protocol/Internet Protocol), dentre outras rotinas adicionais.

Cabe destacar ainda, que temos diversos julgados do STJ, no qual esclarece que os serviços de conexão a internet seriam classificados como serviços de valor adicionado, conforme disposição no art. 61 da Lei nº 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações). Para esclarecer, temos ainda a Súmula 334 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no qual dispõe que **“O ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à Internet.”**

Isto posto, como amplamente demonstrado a Impugnante é uma provedora de internet e não uma prestadora de serviços de telecomunicação, no entendimento do fisco mineiro.

Neste sentido, julgo improcedente o lançamento para excluir todas as exigências apontadas pelo Fisco.

Conselheiro: Sauro Henrique de Almeida

Acórdão: 19.510/10/3^a

Publicado no “MG” em 22/05/2010

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSMISSÃO DE DADOS - LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. Constatação de falta de recolhimento de ICMS incidente sobre a prestação de serviços de transmissão de dados em território mineiro sem a emissão de documento fiscal. Exigência de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no inciso XVI do art. 55 da Lei nº 6763/75. Fato comprovado por meio da análise de livros/documentos e levantamento do uso de meios das redes de telecomunicações de terceiros conforme cruzamento de dados constantes dos arquivos eletrônicos previstos nos Convênios ICMS nºs 57/95 e 115/03. Entretanto, aplica-se ao caso, a partilha do ICMS com o Estado onde o serviço se inicia. Exigências parcialmente mantidas.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL. Constatação de descumprimento de obrigação acessória configurada pela falta de registro/autenticação na Repartição Fazendária, dos livros de Registro de Entradas e Registro de Saídas, referentes ao exercício de 2004.

Infração caracterizada. Correta a aplicação da Multa Isolada capitulada inciso II do art. 54 da Lei nº 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2004, incidente sobre a prestação de serviços de transmissão de dados em território mineiro sem a emissão regular de documento fiscal.

Exige-se ICMS (18%), multa de revalidação (50%) e Multa Isolada (40%) capitulada no inciso XVI do art. 55 da Lei nº 6763/75.

Constatado também, a falta de registro/autenticação na Repartição Fazendária competente, dos livros de Registro de Entradas e Registro de Saídas, referentes ao exercício de 2004, pelo o que se exige a Multa Isolada capitulada inciso II do art. 54 da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 557/584, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 696/711.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 716/730, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Das Preliminares

Preliminarmente, não merece prosperar a alegação de nulidade do lançamento. Como se constata pelos Anexos 3 a 5 (fls. 103/108), o Fisco utilizou-se de técnicas idôneas de apuração, com recomposição de conta gráfica, nos exatos termos da legislação que regula o ICMS, *ex vi* do artigo 194, inciso V, Parte Geral do RICMS/02 o qual prevê a “verificação fiscal analítica e conclusão fiscal”; como sendo um dos procedimentos a serem utilizados na apuração dos valores das operações ou prestações realizadas pelo sujeito passivo.

A margem de lucro bruto (21,36%) devidamente demonstrada e adotada no presente levantamento encontra guarida no Anexo 10, especificamente às fls. 465 e 466, em consonância com as demonstrações financeiras publicadas pelo próprio Impugnante.

O procedimento fiscal de cruzamento de dados, também adotado, está em perfeita harmonia com o RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 que assim dispõe:

“Art. 66 – (. . .)

III - cruzamento eletrônico de dados, assim considerado o confronto entre as informações existentes na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda, ou entre elas e outras fornecidas pelo sujeito passivo ou terceiros.”

A doutrina majoritária não discorda da adoção de outros procedimentos para apurar a base tributável. Com efeito, José Eduardo Soares de Melo (*in* Curso de Direito Tributário, São Paulo: Dialética, 1997, p. 165) admite:

“Uma coisa é o Fisco constatar a existência de toda uma documentação perfeita, regular,

criterosa, em plena consonância com os ditames legais; outra situação é encontrar documentos imperfeitos (rasuras, controles paralelos, adulterações, falta de emissão de notas fiscais e escrituração de livros, etc.), o que leva a proceder a levantamentos das atividades e negócios do contribuinte, que podem concluir (ou presumir) pela falta de lançamento de tributos.” (grifou-se)

Dessa forma, fica notório e evidente que não houve presunção alguma dos valores apurados e devidamente demonstrados, e o critério utilizado acha-se conforme a técnica e as regras dispostas nas normas legais.

Do mesmo modo, não devem prosperar também as razões apontadas pela Impugnante no que se refere à juntada pelo Fisco de novos documentos.

Neste caso, pede a Impugnante o desentranhamento dos documentos de fls. 665/685 dos autos, sob a alegação de “decadência” do fato gerador da obrigação tributária, bem como ainda de já ter transcorrido a “preclusão” da fase de instrução processual.

Quanto à alegada hipótese de preclusão da instrução processual, a legislação mineira dispõe que esta fase somente se encerra após a emissão, pela Assessoria do Conselho de Contribuintes, de Parecer conclusivo sobre o mérito do trabalho fiscal, conforme disposição inserta no art. 149 do RPTA/MG.

Assim, a teor do disposto no parágrafo único do art. 141, conjugado com o art. 149 do RPTA, por se tratar de procedimento tributário administrativo cujo rito processual é o “ordinário”, carecendo ainda de parecer de mérito da Assessoria do CC/MG, nota-se, claramente, então, não ter havido nenhum óbice ou ato de ilegalidade da parte do Fisco na juntada dos documentos de fls. 665/685, devendo merecer fé as provas trazidas, não se justificando, nessa toada, o pedido de desentranhamento de tais documentos.

Com efeito, o fato de o sujeito passivo discordar das acusações que lhe são imputadas não retira a presunção de legitimidade do lançamento. Destarte, inexistem os vícios materiais arguidos pela Impugnante, não havendo que se falar em nulidade da autuação.

Do Mérito

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

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

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

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).” TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

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

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

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 2004 somente expirou em 31/12/09, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 07/05/09.

Quanto ao mérito propriamente dito, versa a autuação sobre falta de recolhimento de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2004, incidente sobre a prestação de serviços de transmissão de dados em território mineiro sem a emissão regular de documento fiscal.

Esse fato foi comprovado por meio da análise de livros/documentos e por meio de levantamento do uso de meios das redes de telecomunicações de terceiros, conforme cruzamento de dados constantes dos arquivos eletrônicos previstos nos Convênios ICMS n.ºs 57/95 e 115/03, apresentados pelos seguintes contribuintes estabelecidos no Estado de Minas Gerais: Empresa de Infovias S/A, Telemar Norte Leste S/A, Empresa Brasileira de Telecomunicações S/A e Cia de Telecomunicações do Brasil Central.

Versa ainda o contencioso sobre descumprimento de obrigação acessória caracterizada pela falta de registro/autenticação na Repartição Fazendária competente, dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, referentes ao exercício de 2004.

O Auto de Infração encontra-se lastreado nos diversos demonstrativos (Anexos), que se encontram às 19/108.

As atividades sociais da Telefônica Data S/A, compreende, dentre outras, a exploração do Serviço de Comunicação Multimídia -SCM, nos termos do Ato n.º 26.117, de 4 de Junho de 2002 expedido pela ANATEL, às fls. 504, serviço este, assim definido na Resolução n.º 272, de 9 de Agosto de 2001 daquele órgão regulador:

“Art. 3º O Serviço de Comunicação Multimídia é um serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia, utilizando quaisquer meios, a assinantes dentro de uma área de prestação de serviço.”

O SCM, serviço de comunicação de dados ou comumente conhecido também como “banda larga”, é uma modalidade de serviço não medido de telecomunicações essencialmente destinado à intercomunicação de natureza bidirecional, proporcionando aos seus usuários tanto o recebimento como a remessa ou envio de informações ou dados diversos.

O Fisco mineiro, diante de custos até então incorridos pela Telefônica Data S/A, conforme demonstrado pelas notas fiscais nº 015888, de 18.11.02 e 018449, de 07.04.03, e, diante dos valores ínfimos dos serviços declarados pelo sujeito passivo a este Estado (receita bruta de R\$ 27.229,44 em 2004), buscou maiores dados e informações sobre as suas atividades desenvolvidas, bem como realizou diversas análises em arquivos eletrônicos, documentos e sítios especializados.

Nesta esteira, observou o Fisco, conforme narrado em sua Manifestação Fiscal, que a ora Autuada promovia diversas ações no sentido de se habilitar a prestar serviços a grandes corporações, dentre elas o Banco Itaú S/A, de modo a “assumir a operação da rede corporativa do banco Itaú, que tem 3 (três) mil pontos de presença interligando agências, escritórios e caixas eletrônicos em todo o Brasil.”

Nesta atividade investigativa, o Fisco intima o contribuinte a apresentar determinadas informações de natureza fiscal e contábil (fls. 09), dentre elas: relação de clientes em Minas Gerais, cópias de contratos, descrição de serviços, justificativa para os valores de receita e débitos do ICMS informados em DAPI, dentre outras.

Os contratos apresentados na ocasião são aqueles presentes no Anexo nº 9 dos autos (fls. 246/448).

Após outras pesquisas, inclusive junto ao banco de dados da Receita Federal do Brasil – RFB, nos moldes de convênio firmado entre as instituições, comprovou o Fisco que a empresa Galáxia Administração e Participações S/A foi incorporada, em 22/07/02, pela Telefônica Data S/A, transferindo à incorporadora todo o seu acervo patrimonial, contratual, quadro de funcionários e os seus próprios clientes.

Quanto ao fato de que referidos contratos foram formalizados em São Paulo, tal situação não retira do sujeito passivo a responsabilidade e obrigação de recolher os tributos devidos a Minas Gerais, uma vez que, em se tratando de serviços não medidos de comunicação/telecomunicação, o contrato pode ser assinado (formalizado) em qualquer lugar do território nacional ou do mundo, tendo em vista que, para os efeitos tributários, o que importa é o destino final da execução do serviço ou a localidade do estabelecimento destinatário.

Neste caso, não é a comunicação em si mesma que determina a ocorrência do fato gerador, e, sim a disponibilização dos meios necessários para que ela ocorra.

Neste aspecto, a legislação tributária mineira, com esteio na Lei Complementar nº 87/96, assim trata a matéria:

LEI 6.763/75:

“Art. 33 - O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º - Considera-se local da operação ou da prestação, para os efeitos de pagamento do imposto:

3) tratando-se de prestação serviço de comunicação:

a - o do estabelecimento que promover a geração, a emissão, a transmissão, a retransmissão, a repetição, a ampliação ou recepção do serviço, inclusive de radiodifusão sonora e de som e imagem;

b - o do estabelecimento de concessionária ou permissionária que forneça ficha, cartão ou assemelhados necessários à prestação do serviço;

c - o do estabelecimento inscrito como contribuinte, quando se tratar de empresa com inscrição única no Estado, na forma prevista em regulamento;

d - o do estabelecimento destinatário de serviço, na hipótese e para efeitos do inciso III do art. 6º;

e - aquele onde seja cobrado o serviço, nos demais casos;

f - aquele onde seja cobrado o serviço, nos demais casos;

§ 3º - Para efeito do disposto no item 3 do § 1º, na hipótese de prestação de serviços de telecomunicações não medidos, envolvendo localidades situadas nesta e em outra unidade da Federação, cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o imposto devido será recolhido, em partes iguais, para esta e a outra unidade da Federação envolvida na prestação.”

RICMS/02, Anexo IX:

“Art. 36 - . . .

§ 4º - Os prestadores de serviço de comunicação nas modalidades a seguir relacionadas, localizados em outra unidade da Federação e que

prestam serviços a destinatário localizado neste Estado, deverão se inscrever no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado:

I - Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC);

II - Serviço Móvel Pessoal (SMP);

III - Serviço Móvel Celular (SMC);

IV - Serviço de Comunicação Multimídia (SCM);

§ 7º - A fruição do regime especial previsto nesta Seção fica condicionada à elaboração e apresentação, por parte da empresa prestadora de serviços de telecomunicação que atue em mais de uma unidade da Federação, de livro razão auxiliar contendo os registros das contas de ativo permanente, custos e receitas auferidas, tributadas, isentas e não-tributadas relativos a este Estado.”

E ainda:

“Art. 43 - A concessionária de serviço público de comunicação, com sede em outra unidade da Federação, que promover a prestação de serviço em território mineiro fica responsável pelo recolhimento do imposto devido a este Estado.”(grifamos).

Os arquivos eletrônicos previstos nos Convênios ICMS nº 57/95 e nº 115/03 de apresentação obrigatória de responsabilidade das empresas Infovias, Telemar, Embratel e CTBC, registram e identificam inúmeras notas fiscais de serviços de telecomunicações contratados pela Telefônica Data S/A, para possibilitar a execução a terceiros dos seus serviços no Estado de Minas Gerais. Dentre eles, conforme informação do “Glossário Brasileiro de Direito das Telecomunicações / Márcio Iorio Aranha (Organizador) - Brasília: Grupo de Estudos em Direito das Telecomunicações da Universidade de Brasília, 2006, destacam-se:

“**EILD (EXPLORAÇÃO INDUSTRIAL DE LINHA DEDICADA)**: modalidade de exploração industrial de serviço de telecomunicações em que uma concessionária de serviço telefônico público ou empresa exploradora de troncos interestaduais e internacionais fornece a qualquer exploradora de serviço de telecomunicações, mediante remuneração preestabelecida, linha dedicada com características técnicas definidas, para prestação, por esta última, de serviços a terceiros;

PORTA FRAME RELAY: protocolo de acesso baseado no nível dois do modelo OSI, que usa conexões virtuais para transportar dados, usando encapsulamento HDLC, através de uma WAN;

SLDD (SERVIÇO POR LINHA DEDICADA PARA SINAIS DIGITAIS): consiste no recebimento, transmissão e entrega pela prestadora, ao assinante, de sinais digitais entre endereços preestabelecidos pelo assinante;

SLDA (SERVIÇO POR LINHA DEDICADA PARA SINAIS ANALÓGICOS): consiste no recebimento, transmissão e entrega pela prestadora, ao assinante, de sinais analógicos entre endereços preestabelecidos pelo assinante;

SDH (HIERARQUIA DIGITAL SÍNCRONA): abreviatura mantida na linguagem técnica para se referir a sistemas da hierarquia digital síncrona. É um padrão de transporte de informações em redes digitais;

TC (TERMINAÇÃO DE CENTRAL): equipamento que provê as funções necessárias para a execução dos protocolos de acesso de usuário na central de comutação.”

Outrossim, o Fisco fez ainda anexar às fls. 199/203, quadro resumo contendo as definições das tecnologias e dos serviços disponibilizados pela operadora TELEMAR aos seus clientes. Dentre os meios das redes da TELEMAR contratados pela Telefônica Data, destacam-se os seguintes, conforme as próprias NFST identificam:

“**TC DATA STD**: comunicação de dados direcional que interliga pontos fixos, por meio de linha analógica dedicada;

TC DATA TURBO: interligação de pontos dentro de um mesmo estado, por circuitos digitais dedicados, ponto a ponto ou ponto multiponto;

TC DATA INTER: interligação de pontos fixos entre estados diferentes, por circuitos digitais dedicados, ponto a ponto ou ponto multiponto.”

Conclui-se, desse modo, portanto, que a disponibilização dos meios necessários para a efetiva e posterior prestação dos serviços a terceiros se concretiza através de *links* de interconexões próprios dos sistemas e/ou equipamentos gerenciados pelas empresas envolvidas, tanto do SCM como do sistema telefônico público comutado - STFC. No presente caso, Telefônica Data S/A e as fornecedoras dos meios das redes de telecomunicações, Embratel/Telemar/Infovias/CTBC.

O Anexo à Resolução nº. 272, de 09 de Agosto de 2001 da Agência Nacional de Telecomunicações - ANATEL que aprova o regulamento do SCM, assim dispõe:

“Art. 6º. É obrigatória, quando solicitada, a interconexão entre as redes de suporte do SCM e entre estas e as redes de outros serviços de

telecomunicações de interesse coletivo, observado o disposto na Lei nº 9.472, de 1997 e no Regulamento Geral de Interconexão, aprovado pela Resolução nº 40, de 23 de Julho de 1998.

Art. 8º. As prestadoras de SCM têm direito ao uso de redes ou de elementos de redes de outras prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo, de forma não discriminatória e a preços e condições justos e razoáveis.”

A ANATEL em Ofício nº. 113/2006/SUE-ANATEL, de 27.04.2006 dirigido ao CONFAZ, assim se manifestou:

“2) De acordo com o artigo 60 da Lei nº 9.472 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT), os equipamentos e a infra-estrutura necessários à prestação do serviço de telecomunicação (exemplo: roteadores, multiplexadores, circuitos, portas, etc.) são parte integrante da prestação dos serviços de telecomunicações. Cabe adicionalmente ressaltar que alguns dos citados equipamentos são utilizados nos ambientes dos usuários e de provedores de Serviço de Valor Adicionado (SVA), como o Serviço de Conexão à Internet, regulamentarmente enquadrados como usuários dos serviços de telecomunicações, conforme disposto na Norma nº 04/95, aprovada pela Portaria nº 148, de 31 de maio de 1995.

5) O Regulamento Geral de Interconexão (RGI) estabelece, em seu art. 26, a obrigatoriedade de interconexão de redes e sistemas das prestadoras de Serviços de Telecomunicações de interesse coletivo. Assim sendo, tendo em vista que o Serviço de Comunicação Multimídia (SCM) e o Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC) são serviços de interesse coletivo, toda empresa autorizada a prestar o SCM tem assegurado o direito de interconectar sua rede às de outras prestadoras de serviços de interesse coletivo, inclusive às redes de STFC.”

Vale aqui ressaltar que todos os documentos que constituem objeto do presente lançamento foram emitidos em desfavor da Impugnante por estabelecimentos das operadoras citadas com sede unicamente no Estado de Minas Gerais, caracterizando dessa forma, a viabilização da prestação de serviços pela Telefônica Data em território deste Estado.

Todas as redes de telecomunicações cujas bases se situam no Estado de Minas Gerais, destinaram-se a possibilitar o envio ou o recebimento de sinais multimídia. Tal fato é comprovado pela simples amostragem de NFST acostadas

aos autos, bem como dos demais registros, dados e elementos contidos nos arquivos eletrônicos de apresentação obrigatória (Convênios ICMS 57/95 e 115/03) daquelas empresas já enumeradas anteriormente.

De outro modo, contrariamente ao que alega a Impugnante de que tanto o prestador como o tomador dos serviços estão localizados no Estado de São Paulo e o serviço lá foi prestado, os elementos dos autos indicam exatamente o contrário.

Com efeito, é sabido que o Banco Itaú é uma das maiores instituições financeiras deste país, possuindo inúmeras agências, postos de atendimento, quiosques etc. Conforme se comprovou alhures, a Telefônica Data S/A assumiu em 2001 a operação de toda a rede corporativa dessa instituição financeira, interligando agências, escritórios, caixas eletrônicos etc., com aproximadamente 3 (três) mil pontos de presença em todo o Brasil.

Por sua vez, cada filial, agência ou escritório se constitui numa unidade ou estabelecimento juridicamente autônomo, necessitando, para o exercício das suas atividades, de registro junto ao Banco Central, Receita Federal bem como Prefeituras locais.

Assim, não é possível desenvolver esse trabalho em todo o território nacional sem uma efetiva prestação de serviços de telecomunicações nas unidades instaladas em cada ponto dos Estados que formam a Federação Brasileira, pois a gama de serviços descritos no contrato delinea a necessidade da existência de equipamentos, terminais, circuitos, *links*, *softwares* etc. nos inúmeros pontos de atendimento, inclusive e, necessariamente, das instalações em território mineiro.

Para os efeitos tributários, o tomador dos serviços deve ser interpretado como sendo cada filial, agência, escritório ou ponto de atendimento instalado em Minas Gerais, a quem efetivamente o serviço de comunicação é posto à disposição.

Analisando os documentos juntados pelo Fisco, inclusive as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento mineiro, ora atuado, e os registros eletrônicos, fica demonstrado que as redes de telecomunicações de terceiros foram utilizadas pela Telefônica Data S/A para a execução, aos seus clientes, de serviços em território deste Estado.

Assim, resta caracterizada a ocorrência do fato gerador em favor do Estado de Minas Gerais, uma vez que os tomadores dos serviços neste estado se encontram.

Quanto ao valor da obrigação a ser recolhida, clama a Impugnante pela aplicação do disposto no § 6º do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96. O mencionado dispositivo assim determina:

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

III - tratando-se de prestação onerosa de serviço de comunicação:

§ 6º Na hipótese do inciso III do caput deste artigo, tratando-se de serviços não medidos, que

envolvam localidades situadas em diferentes unidades da Federação e cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o imposto devido será recolhido em partes iguais para as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e o tomador.

No esteio da norma complementar, a legislação mineira também assim prescreve:

Art. 33 - . . .

§ 3º - Para efeito do disposto no item 3 do § 1º, na hipótese de prestação de serviços de telecomunicações não medidos, envolvendo localidades situadas nesta e em outra unidade da Federação, cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o imposto devido será recolhido, em partes iguais, para esta e a outra unidade da Federação envolvida na prestação.

O Fisco rejeita a aplicação da regra, ao entendimento de que os serviços de telecomunicações, no presente caso, envolvem distintos Estados da Federação Brasileira, tendo o contribuinte atuação nacional e, não tendo emitido regularmente as correspondentes notas fiscais, não é possível repartir de forma correta o tributo devido a cada ente Federado.

Salienta que nem é o caso de se arguir a regra de redistribuição do imposto em partes iguais entre MG e SP sobre os valores apurados no presente lançamento, pois, o trabalho fiscal limitou-se a levantar os serviços que foram prestados tão somente em Minas Gerais.

Sustenta, ainda, o Fisco que, neste mundo tecnológico virtual-global que é o das telecomunicações, abrangendo áreas nas mais diversas partes do país e do globo terrestre, a localidade de assinatura do contrato, por si só, não tem o condão de definir a hipótese de incidência do imposto, tampouco o seu sujeito ativo.

No caso dos autos, no entanto, o conjunto de elementos induz à necessidade da partilha nos termos previsto na legislação acima transcrita.

Realmente, o fato de os contratos terem sido assinados na capital de São Paulo ou qualquer outra, tendo como prestador o estabelecimento-sede, não significa dizer que apenas nos limites territoriais daquela cidade os serviços foram executados. Mas constitui, no entanto, prova de que o estabelecimento paulista, em face da tecnologia e dos investimentos realizados, é aquele habilitado a interagir com o sistema, de modo a receber os dados e destiná-los a outras unidades das contratantes.

Por outro lado, o Fisco sustenta o lançamento em documentos emitidos contra o estabelecimento paulista da Autuada. Não admiti-los como presunção de que a disponibilização de capacidade tecnológica para a transmissão de dados se encontra naquele estabelecimento (o paulista), levaria a uma outra conclusão, ou seja, a de que os documentos teriam sido emitidos irregularmente pelas empresas mineiras, uma vez que esses documentos não mais representariam a efetiva prestação de serviços neles noticiada.

Assim, não tendo o Fisco provado que efetivamente a prestação tenha se originado do estabelecimento mineiro, ou seja, de que a prestação dos serviços se processa entre o “Data Center da Telefônica” (localizado neste Estado) e os inúmeros pontos de atendimento que interligam os seus vários clientes, ou vice-versa, é devida a divisão da parcela do tributo.

Assim, o imposto exigido deverá corresponder a 50% (cinquenta por cento) do total apurado pelo Fisco, incidindo sobre essa parcela a respectiva multa de revalidação.

No tocante à multa isolada, no entanto, o valor lançado deve permanecer inalterado, pois de fato não foram emitidos os documentos pertinentes, conforme determina a legislação.

Com efeito, ao deslocar o fato gerador para onde estiver o tomador do serviço, a legislação mineira, com base em convênio e legislação complementar, deslocou, também, o cumprimento das obrigações acessórias. Assim dispõem os §§ 4º, 6º e 7º do art. 36 do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 36 - As empresas prestadoras de serviços de comunicação a seguir indicadas, para cumprimento de suas obrigações tributárias, observarão o disposto nesta Seção:

§ 4º - Os prestadores de serviço de comunicação nas modalidades a seguir relacionadas, localizados em outra unidade da Federação e que prestam serviços a destinatário localizado neste Estado, deverão se inscrever no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado:

I - Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC);

II - Serviço Móvel Pessoal (SMP);

III - Serviço Móvel Celular (SMC);

IV - Serviço de Comunicação Multimídia (SCM);

§ 6º - Na hipótese do § 4º deste artigo, é facultado ao prestador de serviço de comunicação:

I - indicar o endereço de sua sede, para fins de inscrição;

II - efetuar a escrituração fiscal e manter os livros e os documentos fiscais no estabelecimento-sede;

III - efetuar o recolhimento do imposto por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), no prazo estabelecido no artigo 85 deste Regulamento.

§ 7º - A fruição do regime especial previsto nesta Seção fica condicionada à elaboração e apresentação, por parte da empresa prestadora de serviços de telecomunicação que atue em mais de uma unidade da Federação, de livro razão auxiliar contendo os registros das contas de ativo permanente, custos e receitas auferidas,

tributadas, isentas e não-tributadas relativos a este Estado.

Neste caso, com a empresa optou por se inscrever em Minas Gerais, assumiu este as obrigações acessórias que poderiam ser cumpridas pelo estabelecimento paulista, nos termos dos incisos I, II, e III acima transcritos.

Como a unidade mineira não providenciou a emissão dos documentos, nem tampouco utilizou as prerrogativas acima, fica caracterizada a sua sujeição passiva e a obrigação de cumprimento das demais obrigações acessórias.

Assim, deve remanescer como crédito tributário o equivalente a 50% (cinquenta por cento) do ICMS apurado, a multa de revalidação pertinente a esta parcela do imposto e integralmente a Multa Isolada capitulada no art. 55, II da Lei nº 6763/75.

E neste caso, não cabe a adequação da penalidade isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da citada lei, uma vez que o “imposto incidente” não autoriza qualquer adequação, já que não se trata de autuação do controle do trânsito de mercadorias.

Depreende-se ainda da peça de defesa subjugada, alegação de abusividade da multa isolada referente à falta de emissão de notas fiscais e dos juros de mora (SELIC) aplicados. Reafirma-se, entretanto, que as exigências encontram supedâneo tanto na Lei nº 6763/75, como na Resolução nº 2880/97, da Secretaria de Estado de Fazenda/MG, não podendo ser traduzidos como de natureza confiscatória.

Por último, ressalta-se que não foi objeto de contestação a infração decorrente da falta de registro/autenticação dos livros de Entradas e Saídas na repartição fazendária competente (item 2 do Auto de Infração).

Estando plenamente caracterizado o fato, justifica-se a aplicação da penalidade prevista no inciso II do art. 54 da Lei nº 6763/75.

Por fim, cabe destacar que a multa por descumprimento de obrigação acessória, vinculada à prestação de serviço de comunicação, não pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, nos termos da previsão contida no art. 53 da Lei nº 6763/75, uma vez que está vinculada ao não recolhimento da obrigação principal.

No que se refere à ausência dos registros dos livros fiscais, o diminuto valor da penalidade, assim considerado em relação ao montante total da obrigação principal, não conduz à necessidade de adequação da pena.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para aplicar o disposto no § 6º do art. 11 da LC nº 87/96. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Relator) e Sauro Henrique de Almeida, que o julgavam improcedente. Vencido, também em parte, o Conselheiro Danilo Vilela Prado que o julgava procedente. Designado relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima (Revisor). Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Luiz Roberto Peroba Barbosa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes.

Relator: Roberto Nogueira Lima

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, 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.

Trata o presente trabalho fiscal da constatação de falta de recolhimento de ICMS, no período de Janeiro a Dezembro/2004, incidente sobre a prestação de serviços de TRANSMISSÃO DE DADOS em território mineiro sem a emissão regular de documento fiscal, fato comprovado por meio da análise de livros/documentos e por meio de levantamento do uso de meios das redes de telecomunicações de terceiros, conforme cruzamento de dados constantes dos arquivos eletrônicos previstos nos Convênios ICMS nº 57/95 e o de nº 115/03 apresentados pelos contribuintes: EMPRESA DE INFOVIAS S/A, TELEMAR NORTE LESTE S/A, EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A e CIA DE TELECOMUNICAÇÕES DO BRASIL CENTRAL, estabelecidas no Estado de Minas Gerais.

Exige-se ICMS (18%), Multa de Revalidação (50%) e Multa Isolada (40%) capitulada no inc. XVI do art. 55 Lei nº. 6.763/75.

Constatada também, a falta de registro/autenticação na Repartição Fazendária competente, dos livros “REGISTRO DE ENTRADAS” e “REGISTRO DE SAÍDAS”, referentes ao exercício de 2004, pelo o que se exige a Multa Isolada capitulada inc. II do art. 54 da Lei nº. 6.763/75, no valor de R\$ 1.617,50.

Os argumentos da Impugnante são no sentido de arguir a nulidade do Auto de Infração, sob o pretexto de que se trata de lançamento fiscal por mera presunção, sem nenhum critério e fundamentação legais e defende a decadência do direito do Fisco em lançar supostos créditos tributários de ICMS em relação aos fatos geradores anteriores a 07 de Maio de 2004, conforme preconiza o artigo 150, § 4º. do CTN;

Assegura que a cobrança do ICMS-Comunicação *in casu* desrespeita a norma contida no artigo 11, § 6º. da LC 87/96 e afirma que se trata de “serviço não medido” e que, tanto o PRESTADOR como o TOMADOR estão localizados no Estado de São Paulo e o serviço lá foi prestado, de modo que o tributo e penalidades não podem ser exigidos pelo Estado de Minas Gerais;

Aduz que os contratos foram firmados no Estado de São Paulo, tendo como PRESTADOR o estabelecimento-sede da empresa em São Paulo identificado pelo CNPJ 04.027.547/0001/31;

Alega que não ficou comprovado o vínculo da Impugnante com o contrato firmado entre a Galáxia Administração e Participações S/A e o Banco Itaú S/A, ambos localizados também em São Paulo;

Diz que a multa isolada é extremamente elevada, abusiva, ultrapassando os limites da razoabilidade e da proporcionalidade; Sustenta a ilegalidade na aplicação da SELIC como critério de atualização monetária, nos moldes da Resolução nº 2.880/97, citando doutrina e jurisprudência acerca do assunto em discussão e pede, ao final, pela procedência de sua Impugnação.

Analisando todo o conteúdo do trabalho fiscal, podemos verificar que a razão está com a empresa Autuada, senão vejamos.

Os serviços objeto do presente feito fiscal são prestados pela empresa Telefônica SA no Estado de São Paulo e a empresa mineira, ora Autuada, atua na relação processual por força de contrato celebrado com as empresas que dão suporte à mesma.

Em determinado ponto de sua defesa, a Impugnante sustenta que a cobrança do ICMS-Comunicação desrespeita a norma contida no art. 11, § 6º da Lei Complementar 87/96.

Diz o citado dispositivo legal, *in verbis*:

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

§ 6º - Na hipótese do inciso III do caput deste artigo, tratando-se de serviços não medidos, que envolvam localidades situadas em diferentes unidades da Federação e cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o imposto devido será recolhido em partes iguais para as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e o tomador.

Como se vê pelo citado dispositivo legal, para as hipóteses de serviços não medidos, o imposto devido deve ser dividido entre os dois Estados da Federação envolvidos na operação, ou seja, São Paulo e Minas Gerais.

No entanto, o Fisco ao lavrar o presente Auto de Infração desconheceu a aplicação do citado dispositivo legal e cobrou todo o imposto de Minas Gerais.

Agindo desta forma, o Fisco fez com que a carga tributária recaísse em sua totalidade para o estado mineiro, sem se preocupar com o recolhimento feito ao estado paulista.

Destarte, considerando que apenas a metade da carga tributária é devida ao Estado de Minas Gerais, não há como sustentar a posição do Fisco mineiro, que não admite a hipótese contemplada pela Lei Complementar, devendo o Auto de Infração ser julgado improcedente.

Conselheiro: Luiz Fernando Castro Trópia

Voto proferido pelo Conselheiro Danilo Vilela Prado, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de janeiro a dezembro/2004, incidente sobre a prestação de serviços de transmissão de dados em território mineiro, denominada banda larga, sem a emissão de documento fiscal.

Ao examinar livros e documentos da Autuada, o Fisco identificou que ela firmou contratos com a Galáxia Administração e Participações S/A e o Banco Itaú S/A, conforme os documentos de fls. 676/679, para a prestação do serviço de transmissão de dados.

Para executar os contratos, a Autuada deixa disponível às contratadas, no estado de São Paulo, o banco de dados para acesso em âmbito nacional. Assim, o Banco Itaú S/A concentra as informações de seus clientes em todo o território nacional na Telefônica Data S.A., sediada naquele estado.

Na prática, o cliente do Banco Itaú S/A, ao se conectar a qualquer terminal do banco em Minas Gerais, terá acesso a informações arquivadas no banco de dados da Autuada em São Paulo, ou seja, a transmissão dos dados, por banda larga, em serviços não medidos, tem o início da prestação de serviço no estado paulista.

Para cumprir a obrigação com as empresas contratantes, a Autuada necessita dos cabos de fibra ótica instalados Minas Gerais, denominados “meios de transmissão”, que ela não possui em território mineiro.

Para suprir a deficiência de infraestrutura e atender à Galáxia Administração e Participações S/A e o Banco Itaú S/A, a Autuada firmou contrato com as seguintes empresas mineiras do ramo de telecomunicações: Empresa de Infovias S.A., Telemar Norte Leste S.A., Empresa Brasileira de Telecomunicações S.A. e Cia Telecomunicações do Brasil Central, as quais cederam os “meios de transmissão”, nos termos dos Convênios ICMS nº 57/95 e nº 115/03.

A contratação das empresas mineiras, detentoras dos “meios de transmissão” de dados permitiu à Autuada cumprir o pacto firmado com a Galáxia Administração e Participações S/A e o Banco Itaú S/A.

O voto vencido diz respeito à aplicação do art. 11, inciso III, § 6º da Lei Complementar nº 87/96, que prevê:

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

III - tratando-se de prestação onerosa de serviço de comunicação:

§ 6º Na hipótese do inciso III do caput deste artigo, tratando-se de serviços não medidos, que envolvam localidades situadas em diferentes unidades da Federação e cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o imposto devido será recolhido em partes iguais para as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e o tomador.

No voto vencedor foi considerado que o ICMS relativo às operações prestadas pela Autuada deve ser dividido entre São Paulo e Minas Gerais, nos termos da norma acima, considerando que todo o banco de dados está localizado naquele estado, local em que é iniciada a prestação do serviço de telecomunicações.

As questões a serem definidas neste voto vencido em parte são as seguintes:

a) A Autuada iniciou serviço de telecomunicação sob a forma de transmissão de dados no estado de Minas Gerais, sujeita à tributação do ICMS?

b) se considerado que o serviço foi iniciado em território mineiro o tomador do serviço estaria estabelecido em Minas Gerais ou em São Paulo?

Para responder às indagações acima é preciso levar em consideração que a comunicação implica troca de informações, isto é, a interação entre o agente emissor da mensagem e o agente receptor. A rigor, não existe comunicação unilateral, pois é da essência da comunicação a realimentação das informações, em processo dialógico.

Uma das definições de comunicação registrada no dicionário Aurélio é “a capacidade de trocar ou discutir idéias, de dialogar, de conversar, com vista ao bom entendimento entre pessoas”. No caso em questão, a transmissão de dados exige o intercâmbio entre as informações disponíveis no sistema e a necessidade do receptor de interagir com o sistema, caracterizando a comunicação.

Não basta, portanto, à Autuada deixar as informações de clientes do Banco Itaú S/A disponíveis no banco de dados em São Paulo. Se assim fosse, ocorreria apenas o processo de informação, no qual existe apenas o informante que transmite a mensagem, mas não espera a resposta. Assim acontece, por exemplo, quando o usuário acessa determinado *síte* na internet que não possui interatividade com o leitor. Nessa situação, as pessoas apenas leem as informações. Todavia, elas não possuem meios de responder ou interagir no *síte*. Caso típico das informações de jornais disponíveis na internet.

O processo de comunicação caracteriza-se pela troca de informações, isto é, o agente emissor transmite mensagem com a expectativa de resposta. Para que isso aconteça no sistema de telecomunicação, é preciso que exista equipamento que permita a transmissão da resposta ou da demanda do serviço.

No caso específico da Telefônica Data S.A. foi firmado contrato com o Banco Itaú S/A, que possui 3 (três) mil pontos de presença interligando agências, escritórios e caixas eletrônicos em todo o Brasil, vários deles em Minas Gerais. Cada um desses pontos de presença permite o atendimento ao cliente. Por isso, ao digitar o número da conta bancária, o cliente envia a mensagem para o banco de dados situado em São Paulo. Por consequência, a comunicação se concretiza, pois os impulsos de telecomunicação têm início em Minas Gerais.

A operação realizada pelo cliente do Banco Itaú S/A enquadra-se na hipótese de serviço de telecomunicação, consoante o art. 60 da Lei nº 9.472, de 16 de julho de 1997, também chamada de Lei Geral das Telecomunicações (LGT), *in verbis*:

“Art. 60 - Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º - Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais

meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.” (G.N.)

Pelo que se conclui do artigo acima, na consulta do cliente do Banco Itaú S/A estão presentes: a) a transmissão dos dados, com origem em São Paulo; b) a recepção em Minas Gerais, em qualquer dos pontos de presença daquela instituição financeira; e, por fim, a emissão dos dados bancários de Minas Gerais para São Paulo, em comunicação dialógica.

A local do recolhimento do ICMS incidente sobre o serviço está previsto nos seguintes dispositivos da Lei nº 6.763/75 e RICMS/02:

LEI 6.763/75:

“Art. 33 - O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º - Considera-se local da operação ou da prestação, para os efeitos de pagamento do imposto:

3) tratando-se de prestação serviço de comunicação:

a - o do estabelecimento que promover a geração, a emissão, a transmissão, a retransmissão, a repetição, a ampliação ou recepção do serviço, inclusive de radiodifusão sonora e de som e imagem;

b - o do estabelecimento de concessionária ou permissionária que forneça ficha, cartão ou assemelhados necessários à prestação do serviço;

c - o do estabelecimento inscrito como contribuinte, quando se tratar de empresa com inscrição única no Estado, na forma prevista em regulamento;

d - o do estabelecimento destinatário de serviço, na hipótese e para efeitos do inciso III do art. 6º;

e - aquele onde seja cobrado o serviço, nos demais casos;

f - aquele onde seja cobrado o serviço, nos demais casos;

§ 3º - Para efeito do disposto no item 3 do § 1º, na hipótese de prestação de serviços de telecomunicações não medidos, envolvendo localidades situadas nesta e em outra unidade da Federação, cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o imposto devido será recolhido, em

partes iguais, para esta e a outra unidade da Federação envolvida na prestação.”

RICMS/02, Anexo IX:

“Art. 36 – (...)

§ 4º - Os prestadores de serviço de comunicação nas modalidades a seguir relacionadas, localizadas em outra unidade da Federação e que prestam serviços a destinatário localizado neste Estado, deverão se inscrever no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado:

I - Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC);

II - Serviço Móvel Pessoal (SMP);

III - Serviço Móvel Celular (SMC);

IV - Serviço de Comunicação Multimídia (SCM);

§ 7º - A fruição do regime especial previsto nesta Seção fica condicionada à elaboração e apresentação, por parte da empresa prestadora de serviços de telecomunicação que atue em mais de uma unidade da Federação, de livro razão auxiliar contendo os registros das contas de ativo permanente, custos e receitas auferidas, tributadas, isentas e não-tributadas relativos a este Estado.

Art. 43 - A concessionária de serviço público de comunicação, com sede em outra unidade da Federação, que promover a prestação de serviço em território mineiro fica responsável pelo recolhimento do imposto devido a este Estado.”
(G.N.)

É possível concluir que a Autuada passou a ter o acesso aos “meios de transmissão” mediante o contrato com as empresas Empresa de Infovias S.A., Telemar Norte Leste S.A., Empresa Brasileira de Telecomunicações S.A. e Cia Telecomunicações do Brasil Central. Por conseguinte, passou a efetuar a comunicação por si mesma, com a transmissão de dados procedente de Minas Gerais, embora com a infraestrutura de terceiros.

A prova de que a responsabilidade pela comunicação é da Autuada são as faturas emitidas pelas empresas que cederam os “meios de transmissão”, que constam nos autos. Nessa situação, considerando que há início de transmissão de informações de Minas Gerais para São Paulo, a partir do momento em que o cliente do Banco Itaú S/A usa os pontos de atendimento do banco, o fato gerador do ICMS ocorre neste território. Assim, o imposto deve ser recolhido exclusivamente a este estado, sem a divisão com São Paulo, porque não se aplica a regra prevista no art. 11, inciso III, § 6º da Lei Complementar nº 87/96.

Feitas as considerações acima, a resposta às indagações são as seguintes:

a) A Autuada iniciou serviço de telecomunicação sob a forma de transmissão de dados no estado de Minas Gerais, sujeita à tributação do ICMS?

Sim. Toda a vez que é acionado o sistema de consulta bancária, por meio dos terminais do Banco Itaú S/A, ocorre a prestação de serviço de telecomunicação iniciado em Minas Gerais, muito embora o banco de dados esteja disponível em São Paulo. Nesse caso, de acordo com o art. 43 do Anexo IX do RICMS/02 a Autuada é responsável pelo recolhimento do imposto;

b) se considerado que o serviço foi iniciado em território mineiro o tomador do serviço estaria estabelecido em Minas Gerais ou em São Paulo?

O tomador do serviço está estabelecido em Minas Gerais. São os usuários do Banco Itaú S/A que realizam operações bancárias. Nessas situações, ao ser acionado cada ponto de presença do banco em Minas Gerais é iniciado o processo de realimentação do banco de dados em São Paulo.

Conselheiro: Danilo Vilela Prado

20 – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE

Acórdão: 19.718/10/3ª

Publicado no “MG” em 25/09/2010

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/ CARGAS - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO. DIVERSAS IRREGULARIDADES. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de aquisição de bens alheios e de materiais de uso e consumo; entrada de energia elétrica e serviços de comunicação; diferencial de alíquotas devido na entrada de mercadorias destinadas a uso e consumo, adquiridas fora do Estado; entradas de bens do ativo permanente e parcelas das diferenças a estornar referentes ao Parcelamento n.º 12.006956800-09; valores lançados como “Outros Créditos” no livro Registro de Apuração do ICMS, com base em documentos fiscais não registrados no livro Registro de Entradas; valores da correção monetária do ICMS-diferencial de alíquotas lançados no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS, com base em documentos fiscais não registrados no livro Registro de Entradas; valores do ICMS e do ICMS-diferencial de alíquotas referentes às aquisições de Ativo Permanente, sem observância ao escalonamento previsto no art. 66, § 3º do RICMS/96 e do RICMS/02; valores do ICMS referentes ao percentual de saídas isentas e não tributadas no período de referência de creditamento, em desacordo com o disposto no art. 70, §§ 7º a 9º do RICMS/96 e do RICMS/02; retificação de lançamentos dos valores de ICMS e ICMS-diferencial de alíquotas relativos a entradas de bens do ativo permanente, que foram lançados como materiais de uso e consumo; retificação de valores de ICMS-diferencial de alíquotas relativos a entradas de bens do ativo permanente adquiridos antes de 31/07/00, vinculados ao Parcelamento n.º 12.006956800-09. Exigências de ICMS e multa de revalidação não discutidas, face ao parecer da Advocacia-Geral do Estado.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES RODOVIÁRIO/ CARGAS - ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - USO/

CONSUMO E ATIVO IMOBILIZADO - ALHEIOS À ATIVIDADE. Constatada a falta de declaração em DAPI e de recolhimento do ICMS-diferencial de alíquotas referente às aquisições interestaduais de mercadorias de uso, consumo, alheias à atividade da Contribuinte e de bens do ativo permanente. Infração caracterizada nos termos do art. 43, § 1º e art. 44, inciso XII, ambos do RICMS/96. Exigências fiscais recolhidas através de Documento de Arrecadação Estadual - DAE.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO. Constatou-se, mediante conferência de livros e documentos fiscais, a apropriação indevida de créditos de ICMS de notas fiscais globais de aquisições de óleo diesel, emitidas em desacordo com o disposto no art. 12, § 3º, Anexo V dos RICMS/96 e RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de que o Sujeito Passivo acima indicado, no período de fevereiro/99 a março/03, deixou de recolher e/ou recolheu ICMS a menor, em razão das irregularidades abaixo relacionadas (adotando-se a mesma numeração constante do Relatório Fiscal de fls. 14/16):

6.1) Apropriação indevida de créditos do imposto apurado por Recomposição da Conta Gráfica, decorrente de:

6.1.1) aquisição de óleo diesel através de notas fiscais globais emitidas em desacordo com a legislação tributária, uma vez que não contêm a relação de cupons fiscais a elas referentes e/ou não têm esses cupons a elas anexados com a devida identificação do veículo abastecido o que impossibilita a comprovação de que veículo abastecido pertence à transportadora, condição para o aproveitamento do crédito;

6.1.2) entrada de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento e alheias à atividade do Contribuinte, bem como entrada de energia elétrica e serviços de comunicação;

6.1.3) diferencial de alíquotas devido na entrada de mercadorias destinadas a uso e consumo, adquiridas de fora do Estado;

6.1.4) entradas de bens do ativo permanente e parcelas das diferenças a estornar referente ao Parcelamento n.º 12.006956800-09;

6.1.4.1) valores lançados como “Outros Créditos” no livro Registro de Apuração do ICMS, com base em documentos fiscais não registrados no livro Registro de Entradas;

6.1.4.2) valores da correção monetária do ICMS-diferencial de alíquotas lançados no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS, com base em documentos fiscais não registrados no livro Registro de Entradas;

6.1.4.3) valores do ICMS e do ICMS-diferencial de alíquotas referentes às aquisições de Ativo Permanente, sem observar o escalonamento previsto no art. 66, § 3º do RICMS/96 e do RICMS/02;

6.1.4.4) valores do ICMS-diferencial de alíquotas imobilizado referente ao parcelamento n.º 12.006956800-09, no que se refere às entradas ocorridas após 31/07/00;

6.1.5) valores do ICMS referentes ao percentual de saídas isentas e não tributadas no período de referência de creditamento, em desacordo com o disposto no art. 70, §§ 7º a 9º do RICMS/96 e do RICMS/02;

6.1.6) Retificações de lançamentos:

6.1.6.1) retificação de lançamentos dos valores de ICMS e ICMS-diferencial de alíquotas relativos às entradas de bens do ativo permanente, que foram lançados como materiais de uso e consumo;

6.1.6.2) retificação de valores de ICMS-diferencial de alíquotas relativos a entradas de bens do ativo permanente adquirido antes de 31/07/00, vinculados ao Parcelamento n.º 12.006956800-09;

6.2) Falta de declaração em DAPI e do correspondente recolhimento dos valores de ICMS-diferencial de alíquotas devidos pelas entradas de mercadorias de uso e consumo, alheias à atividade do Contribuinte e bens do ativo permanente adquiridos fora do Estado, no período de referência fevereiro/99 a julho/99.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, conforme detalhamento constante no Relatório Fiscal de fls. 17 (Retificações às fls. 3.840 e 3.848/3.849).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 2.918/2.972, acompanhada dos documentos de fls. 2.973/3.774.

Da reformulação do crédito tributário

Foi verificado a ocorrência de engano na recomposição da Conta Gráfica, relativamente ao mês de dezembro de 2001, o Fisco reformulou o crédito tributário, às fls. 3.840/3.842, com a retificação dos subitens 7.3, 7.4 e item 8 do Relatório Fiscal original.

Da 2ª reformulação do crédito tributário

Levando-se em conta parte das assertivas trazidas pela Impugnante em sua peça de defesa, providencia o Fisco nova reformulação do crédito tributário, às fls. 3.848/3.849, com alteração das exigências fiscais referentes ao estorno de créditos do ICMS relativo ao percentual de saídas isentas e não tributadas.

Do pagamento parcial do crédito tributário

Por admitir como procedente a cobrança dos valores demonstrados nas planilhas de fls. 639/640 (Anexo IV), envolvendo a irregularidade descrita no item 6.2 do Relatório Fiscal - **Diferença de alíquota devida nas entradas de mercadorias para uso e consumo, alheias à atividade e bens do ativo permanente, adquiridas de fora do Estado, nos períodos de referência de 02/99 a 07/99 (fls. 16)** - promove o Sujeito Passivo o recolhimento correspondente, no importe de R\$ 16.536,33, conforme DAE anexado à fls. 3.042. Feitas as deduções específicas, restaram os valores do Crédito Tributário retratados no DCMM juntado às fls. 3.885/3.887 dos autos.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundada manifestação de fls. 3.889/3.900, rebate pontualmente todas as alegações da defesa e pede que seja julgado parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação, relatório fiscal e quadros de fls. 3.846/3.879, bem como o DCMM de fls. 3.880/3.883.

Do aditamento à Impugnação

Após ter sido cientificada das alterações procedidas no crédito tributário, a Autuada adita a sua peça de defesa, às fls. 3.908/3.914, por meio de procurador regularmente constituído, reiterando e ratificando todos os argumentos expostos na Impugnação singular.

Da Juntada de documento pela Impugnante

Às fls. 3.917/3.919 a Impugnante comparece aos autos e requer a juntada de cópias de um expediente datado de 04/07/97 (fls. 3.920/3.921), o qual noticia a alteração do crédito tributário levada a efeito no P.T.A. n.º 01.000104882.50, constando como autuada a própria empresa Expresso Figueiredo Ltda.

Da instrução processual

A Assessoria do CC/MG determina a realização de diligência, às fls. 3.922, para abertura de vistas dos autos ao Fisco, em razão da juntada dos documentos de fls. 3.917/3.921 por parte da Impugnante.

Da 2ª Manifestação Fiscal

O Fisco, às fls. 3.924/3.925, rebate as novas alegações trazidas pela Autuada, ressaltando que as mesmas não trazem novidade ao processo.

Da 2ª instrução processual

A Assessoria do CC/MG, às fls. 3.930, encaminha os autos à Advocacia-Geral do Estado pedindo orientação e instruções, tendo em vista o ingresso na via judicial por parte da Autuada objetivando discutir matéria atinente ao crédito tributário.

Do pronunciamento da Advocacia-Geral do Estado

Às fls. 3.931/3.932, a Advocacia Contenciosa manifesta seu entendimento sobre a questão, reportando-se ao ordenamento contido no art. 11 do CLTA/MG e tendo como apoio, também, lição doutrinária do autor Antonio da Silva Cabral. Em conclusão, deixa consignado que, embora a empresa autuada não tenha ingressado com Ação Anulatória de Débito Fiscal, levou a discussão da matéria ao Poder Judiciário, através do ajuizamento de Ações Declaratórias, o que necessariamente implica no encerramento da fase administrativa, devendo o P.T.A. em tela ser definitivamente encaminhado àquela Advocacia-Geral do Estado para o ajuizamento da respectiva Execução Fiscal.

Na seqüência, é realizado o Controle de Legalidade (fls. 3.936/3.937) e emitida a competente Certidão de Dívida Ativa (fls. 3.938/3.943), a qual integra a petição de Execução Fiscal proposta junto à Comarca de Matozinhos – MG, onde recebeu o número 0411.07.031328-2 (fls. 3.944/3.946).

Do 2º pronunciamento da Advocacia-Geral do Estado

Às fls. 3.947/3.948 e, em face de expediente protocolizado pela Autuada Expresso Figueiredo Ltda (fls. 3.951/3.953 – cópias às fls. 3.956/3.958), assim também os termos do Despacho lançado no verso de fls. 3.956, a Advocacia-Geral do Estado volta a se manifestar.

Esclarece que a Execução Fiscal anteriormente ajuizada já se encontra extinta, a fim de viabilizar o julgamento administrativo da infração tributária que não fora especificamente tratada na Ação Declaratória n.º 0024.04.407893.9.

Assim, propõe a devolução do P.T.A. para julgamento pelo Conselho de Contribuintes **apenas** no que tange à falta de recolhimento do ICMS, apurada através de recomposição da conta gráfica, em decorrência de apropriação indevida do imposto destacado em notas fiscais referentes à aquisição de óleo diesel sem a comprovação da propriedade do veículo abastecido, mantendo-se quanto ao restante da autuação o que foi dito na resposta à consulta do CC/MG, expressa às fls. 3.931/3.932 dos autos.

O P.T.A. é, então, encaminhado ao Conselho de Contribuintes para julgamento, conforme Termo de Remessa anexado à fl. 3.959.

Da 3ª instrução processual

A Assessoria do CC/MG, às fls. 3.960, retorna com os autos à Advocacia-Geral do Estado pedindo que as considerações expostas às fls. 3.956 (verso) fossem submetidas à apreciação do Senhor Subadvogado-Geral do Contencioso, conforme proposto ao final da aludida exposição.

Do 3º pronunciamento da Advocacia-Geral do Estado

Às fls. 3.961/3.962, a Advocacia-Geral do Estado pronuncia-se novamente, deixando consolidada a orientação emitida anteriormente (fls. 3.931/3.932), onde se concluiu que o presente P.T.A. seja julgado no Conselho de Contribuintes apenas no que tange à falta de recolhimento do ICMS, apurada através de recomposição da conta gráfica, em decorrência de apropriação indevida do imposto destacado em notas fiscais referentes às aquisições de óleo diesel sem a comprovação da propriedade do veículo abastecido, tendo em vista que no que concerne ao restante da autuação já está sendo discutido judicialmente em sede de Ação Declaratória.

Da 4ª instrução processual

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 08/06/09, deliberou, às fls. 3.988, exarar Despacho Interlocutório para que a Impugnante, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, contados do recebimento da Intimação, junte aos autos os cupons fiscais emitidos por ocasião dos abastecimentos, vinculados às notas fiscais globais, nos termos do art. 12, § 3º, Anexo V do RICMS, planilha fazendo esta vinculação.

Em atendimento ao solicitado pela Câmara Julgadora, a Autuada comparece aos autos, às fls. 3.992/3.995, trazendo a seguinte documentação: correspondências enviadas por postos revendedores comunicando a inexistência de cupons fiscais (fls. 3.996/4.000); planilhas “Excel” contendo listagens de notas fiscais e respectivos cupons fiscais (fls. 4.004/5.355).

Na oportunidade, informa que tratando-se de prova documental com elevado número de documentos, apresentou uma amostragem bastante significativa em relação ao universo probatório total, atingindo aproximadamente 70% (setenta por cento) deste universo. Esclarece ainda que muitos postos foram desativados, fecharam-se ou mudaram de domicílio, o que tudo associado, impediu a conclusão da totalidade dos documentos.

Da Intimação ao Sujeito Passivo

Às fls. 5.356, a Delegacia Fiscal/1º Nível/Contagem/SRF II intima o Sujeito Passivo para apresentar os “remanescentes” cupons fiscais emitidos por ocasião dos abastecimentos vinculados às notas fiscais globais, nos termos do art. 12, § 3º, Anexo V do RICMS, apresentando planilha com essa vinculação, relativamente às notas fiscais relacionadas no Anexo II ao PTA. – Estorno de Créditos – Notas Fiscais Óleo Diesel.

Depois de regularmente intimado (A.R. às fls. 5.357), a Autuada manifesta-se às fls. 5.358/5.359, dizendo que o colhimento da prova já produzida demandou um exaustivo trabalho de pesquisa. Comenta que o remanescente não se encontra disponível para atendimento em 48 (quarenta e oito) horas, pois teriam de ser feitos novos contatos com os postos, agora com maiores dificuldades já que muitos se encontram desativados, com mudança de endereço ou documentos já eliminados em razão da prescrição quinquenária.

Da 3ª reformulação do crédito tributário

Levando em conta parte das assertivas trazidas pela Autuada (fls. 3.992/3.995) juntamente com a documentação de fls. 4.004/5.355, procedeu o Fisco à reformulação no crédito tributário (fls. 5.360/5.725).

Da 3ª Manifestação do Fisco

O Fisco se pronuncia, às fls. 5.726/5.727, rebatendo as alegações apresentadas pela Contribuinte às fls. 3.992/3.995.

Comenta que a Impugnante apresentou 16 (dezesesseis) caixas tipo “box” contendo cópias de notas fiscais a ele destinadas, anexadas a cupons fiscais e ou cópias reprográficas deste, além de planilhas constando a relação de notas fiscais, vinculando cada uma aos respectivos cupons fiscais.

Informa que não foi trazida aos autos a totalidade dos cupons relacionados e, em muitos casos, os cupons apresentados não identificam a empresa destinatária do crédito e o veículo abastecido e, em outras situações, a nota fiscal relacionada não foi apresentada, conforme demonstrado no Relatório “Alteração em 01/2010 - Estorno de Crédito - Notas Fiscais Aquisição de Óleo Diesel”.

Diz não ter fundamento legal as alegações de não terem sido enviados os cupons fiscais por alguns postos revendedores de combustível, em vista de não terem sido guardados por mais de 5 (cinco) anos, prazo prescricional, e que outros postos foram desativados, fecharam-se ou mudaram de domicílio, o que impediu a conclusão da totalidade dos documentos. Anota que a obrigação de arquivar os cupons juntos às notas fiscais globais para que estas possam ter validade como tal, foi descumprida à época da aquisição do óleo diesel, tendo sido a documentação requisitada pelo Fisco dentro do prazo legal.

Requer a procedência do lançamento.

Da comunicação e abertura de prazo ao Sujeito Passivo

A reformulação do crédito tributário e os documentos a ela pertinentes são devidamente remetidos à Autuada, com abertura do prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento ou parcelamento dos valores remanescentes, nos termos do art. 120, inciso II, § 2º, do RPTA/MG (conforme “ciência” e “recibo” apostos no Ofício DF/Contagem n.º 041/2010, de fls. 5.729).

Do 2º Aditamento à Impugnação

Irresignada com as alterações introduzidas pelo Fisco, a Impugnante comparece novamente aos autos, às fls. 5.731/5.754, por meio de seu procurador regularmente constituído, aduzindo em seu favor os seguintes argumentos, em síntese:

- a Fiscal atuante desviou por completo das determinações, orientações e instruções formuladas pela Advocacia Geral do Estado de Minas Gerais, com vistas ao ingresso da impugnante na via judicial;

- a autoridade singular, ao reformular a conta gráfica, não observou as orientações da Advocacia Geral do Estado, embutindo no crédito tributário o estorno do ICMS além daquele relativo às entradas de óleo diesel, único recomendado a ser submetido a julgamento;

- o Fisco desprezou o Relatório dos cupons e sua vinculação às notas fiscais, por ela apresentado;

- deve ser excluído do crédito tributário o estorno do ICMS relativo ao período de fevereiro de 1999 a março de 2000, em razão da suspensão da obrigatoriedade no referido período para empresas enquadradas em determinadas faixas, conforme o faturamento;

- apresenta quadros com os valores que considera corretos;

- defende a necessidade de exame pericial para consolidação da prova produzida, formulando quesitos e indicando perito;

- requer a exclusão do crédito tributário das matérias que estão sendo examinadas no Poder Judiciário.

Da 4ª Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundada Manifestação Fiscal de fls. 5.758/5.765, rebate de forma detalhada todos os argumentos trazidos pela Impugnante, propondo o indeferimento do requerimento de prova pericial.

Finaliza, pedindo seja julgado parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação, relatório fiscal e quadros de fls. 5.360/5.722 e DCMM de fls. 5.723/5.725.

Do 3º Aditamento à Impugnação

A Impugnante comparece novamente aos autos (fls. 5.767/5.769), para dizer que revisando a peça impugnatória anteriormente apresentada constatou nela erro material no cálculo que elaborou. Na oportunidade, pede para repará-lo, com correção somente da Taxa SELIC a ser aplicada, conforme valores constantes de quadros inclusos no referido expediente.

Ao final, reitera seu pedido para que seja julgada apenas a parte referente ao óleo diesel.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria deste Conselho, em bem fundamentado parecer de fls. 3.965/3.987 e 5.771/5.781, opina, em preliminar, pela rejeição do pedido de nulidade do lançamento e pelo indeferimento de realização da prova pericial requerida e, quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Do Pedido de nulidade do Auto de Infração

Diz a Impugnante que procedeu a uma revisão perfunctória do crédito tributário, constatando-se que o mesmo está viciado por erros formais, ou por má exegese das normas tributárias que lhe deram suporte, devendo ser revisto, decotando-se os excessos que o elevaram a tão alto patamar. Em seguida, tece comentários sobre as irregularidades que motivaram as exigências fiscais, concluindo que os valores relativos às mesmas, inclusive os juros de mora sobre a multa de revalidação, devem ser excluídas do crédito tributário.

Improcedem entretanto, as alegações suscitadas, uma vez que passível de verificação no Auto de Infração (fls. 02/04) e no Relatório Fiscal que o acompanha (fls. 13/19) que o Fisco alicerça todo o trabalho fiscal nos dispositivos legais correspondentes a cada infringência, os quais são indicados com precisão naqueles documentos. A penalidade aplicada está devidamente capitulada no art. 56, inciso II, da Lei n.º 6.763/75.

Ao contrário do alegado pela Impugnante, observa-se que os quadros e planilhas anexos aos autos, notadamente as de fls. 20/685, demonstram de forma clara e precisa os valores exigidos e a forma como foram obtidos.

Resta evidentemente claro que a Autuada sabe muito bem do que está sendo acusada, tanto que na peça de defesa apresentada e nos aditamentos aborda com detalhes todos os aspectos relacionados com a acusação fiscal, demonstrando que compreendeu perfeitamente as infrações que lhe foram imputadas, delas se defendendo em sua plenitude.

Em face do exposto, é certa a afirmação de que não há evidência de vício para justificar o acolhimento do pedido da Impugnante pela nulidade do lançamento formalizado através do Auto de Infração.

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

Do pedido de prova pericial

A Defendente pede a produção de prova pericial contábil, sob pretexto de que seria a mesma necessária para consolidação das provas produzidas (quesitos e indicação do perito às fls. 5.743/5.745).

Na verdade, o procedimento almejado tem cunho estritamente protelatório, dado que alguns dos quesitos formulados pela Contribuinte podem ser respondidos facilmente mediante análise dos arquivos eletrônicos e consulta cadastral dos emitentes dos documentos.

Outros quesitos só poderiam ser respondidos mediante exibição dos documentos faltantes, visto que toda a documentação apresentada já foi minuciosamente analisada pelo Fisco que verificou o cumprimento da legislação, relativamente a uma parte dos mesmos procedeu à exclusão das exigências fiscais correspondentes, com a reformulação do crédito tributário.

O Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº. 44.747, de 03/03/08 (RPTA), ao tratar sobre o pedido de prova pericial, estabelece no seu art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, *in verbis*:

“Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;”

Por estas razões, indefere-se o pedido de perícia formulado.

Do Mérito

Conforme relatado, trata a presente exigência fiscal da falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS, em decorrência das diversas irregularidades listadas acima.

Consoante manifestações de fls. 3.947/3.948 e 3.961/3.962 (referendadas, respectivamente, pelo Senhor Subadvogado – Geral do Contencioso e pelo Senhor Advogado-Adjunto do Estado) a D. Advocacia-Geral do Estado – Advocacia Contenciosa, depois da análise às questões requeridas pela Assessoria do CC/MG, às fls. 3.930, devolve o presente processo a este Conselho de Contribuintes para julgamento, “**apenas no que tange à falta de recolhimento do ICMS, apurada através de recomposição da conta gráfica, em decorrência da apropriação indevida do imposto destacado em notas fiscais referentes à aquisição de óleo diesel sem a comprovação da propriedade do veículo abastecido, tendo em vista que no que concerne ao restante da autuação já está sendo discutido judicialmente em sede ação declaratória**”.

Assim sendo e, acatando orientação exarada pela D. Advocacia-Geral do Estado, tem-se que a lide em tela fica restrita ao exame da aludida irregularidade, cuja íntegra merece ser reproduzida, tal como se encontra consignada no item 6.1.1 do Relatório Fiscal (fls. 14): “*aproveitamento indevido de créditos do ICMS referentes à aquisição de óleo diesel, através de notas fiscais globais emitidas em desacordo com a legislação tributária, sobretudo o disposto no Anexo V, artigo 12, inciso I, parágrafo 3.º do RICMS/96 e artigo 12, parágrafo 3º, inciso II do RICMS/02. Nas notas fiscais globais não consta a relação de cupons fiscais a elas referentes e/ou não têm esses cupons a elas anexados com a devida identificação do veículo abastecido, impossibilitando a comprovação de que o veículo abastecido pertence à transportadora, condição para o creditamento.*”.

Como já informado, a 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 08/06/09, exarou despacho interlocutório para que a Impugnante apresentasse planilha vinculando os cupons fiscais emitidos por ocasião dos abastecimentos com as respectivas notas fiscais globais, nos termos do art. 12, § 3º, Anexo V do RICMS (fls. 3.988).

Em atendimento ao solicitado, a Autuada compareceu aos autos às fls. 3.992/3.995, e apresentou a seguinte documentação: correspondências enviadas

por postos revendedores com a informação da inexistência de cupons fiscais (fls. 3.996/4.000) e planilhas “Excel” com as listagens de notas fiscais e respectivos cupons fiscais (fls. 4.004/5.355).

Após a análise desta documentação, o Fisco acatou parte das notas fiscais globais que se encontravam corretamente vinculadas aos respectivos cupons fiscais no quadro demonstrativo, e promoveu a reformulação do crédito tributário conforme documentação de fls. 5.360/5.725, nos termos explicitados abaixo:

1) emissão de novo Relatório Fiscal – Anexo I, foram alterados os subitens 6.1.1 e 6.1.5 e dos itens 7 e 8, referentes ao estorno de créditos do ICMS provenientes de entradas de óleo diesel, com repercussão no valor a estornar relativo ao percentual de saídas isentas e não tributadas – fls. 5.364/5.367;

2) elaboração de planilha com a relação de parte das notas fiscais (amostragem) apresentadas pela Contribuinte – fls. 5.370;

3) cópias das notas fiscais de entrada (amostragem) de óleo diesel e respectivos cupons anexados, quando apresentados – fls. 5.371/5.592;

4) emissão de planilha denominada “Exclusão do CT [crédito tributário] – Estorno de Crédito – Notas Fiscais Aquisição de Óleo Diesel”, com a relação das notas fiscais excluídas da planilha original de créditos a estornar relativamente às aquisições de óleo diesel, com a totalização por período mensal – fls. 5.594/5.703;

5) emissão de planilha com a totalização das notas fiscais referentes à aquisição de óleo diesel, por situação – fls. 5.705;

6) emissão de planilha com as legendas indicativas de cada situação detectada quando da análise das notas fiscais apresentadas pela Contribuinte – fls. 5.706;

7) emissão de planilhas com o cálculo do valor do estorno de créditos relativo às notas fiscais de aquisição de óleo diesel, considerando o valor mensal menos o valor excluído – fls. 5.708/5.710;

8) elaboração de planilhas: a) Cálculo do valor a estornar em relação ao percentual de saídas isentas e não tributadas – ICMS creditado no livro Registro de Entradas (fls. 5.712/5.714); b) Resumo de Créditos a Estornar (fls. 5.715/5.716); c) Diferença a excluir do Crédito Tributário (fls. 5.717/5.718);

9) emissão de nova Recomposição da Conta Gráfica e cálculo da multa de revalidação – fls. 5.720/5.721;

10) emissão de novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM, com os valores alterados do crédito tributário – fls. 5.723/5.725.

Em contestação, diz a Impugnante que embora se constate no bojo dos autos as recomendações, determinações e orientações formuladas pela Advocacia-Geral do Estado, bem como aquelas emanadas da Assessoria do CC/MG, a reformulação da Conta Gráfica procedida pela autoridade singular não obedeceu tais comandos, desvirtuando-se, diametralmente, dos novos contornos do litígio.

Entretanto, o que está patente nos autos é a orientação da Advocacia-Geral do Estado para que fosse remetido o PTA ao Conselho de Contribuintes para julgamento apenas no que tange à falta de recolhimento do ICMS em decorrência de apropriação indevida do imposto destacado em notas fiscais referentes à aquisição de óleo diesel sem a comprovação da propriedade do veículo

abastecido, tendo em vista que no que concerne ao restante da autuação já estava sendo discutido judicialmente em sede de ação declaratória.

Por não ter ocorrido julgamento para os demais itens, uma vez que estes sequer foram examinados, conclui-se que não poderiam os mesmos ser excluídos do crédito tributário.

Quanto à reformulação da conta gráfica, verifica-se que os valores dos itens alterados pelo Fisco referem-se unicamente às aquisições de óleo diesel, conforme demonstrado no relatório fiscal e nos demais anexos ao Auto de Infração (fls. 5.364/ 5.725).

Efetivamente, conforme explanação do Fisco, foi alterado o item 6.1.1. – **Aproveitamento indevido de créditos de ICMS referente à aquisição de óleo diesel** e, em conseqüência, alterou-se também o item 6.1.5. - **Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, referente ao percentual de saídas isentas e não tributadas**.

Excluídas as notas fiscais de entrada de óleo diesel apresentadas pela Autuada e acatadas a relação de créditos a estornar por aproveitamento indevido de óleo diesel, o valor da soma do ICMS a elas relativo foi excluída do “estorno de crédito de óleo diesel”, passou a figurar no “crédito autorizado total”, foi alterado o valor da “diferença a estornar de Crédito por Entradas relativas ao percentual de saídas isentas e não tributadas”, conforme demonstrado nas planilhas **“Alteração em 01/2010 após RA - Cálculo do Valor a Estornar em Relação ao % de Saídas Isentas e Não Tributadas”** (fls. 5.712) e **“Alteração em 01/2010 após RA (Recurso Administrativo) - Resumo de Créditos a Estornar”** (fls. 5.715), coluna “Estorno de Crédito de ICMS - NF lançadas no LRE - % relativo a saídas isentas/não tributadas”.

Reclama a Impugnante que a Fiscalização desprezou o relatório dos cupons fiscais e sua vinculação às notas fiscais, que considerou apenas 35% (trinta e cinco por cento) de sua universalidade, dando como satisfatório e comprovado somente 26% (vinte e seis por cento) do relatório.

Todavia, sem razão a Impugnante, pois embora tenha sido elevada a quantidade de documentos trazidos aos autos, por ser extenso o período fiscalizado, não foram os mesmos apresentados na totalidade, fato que impediu o aprofundamento da análise a ser realizada como, por exemplo, a checagem da propriedade dos veículos identificados nos cupons fiscais da empresa adquirente do óleo diesel. Como não cabe amostragem de notas fiscais para fins de comprovar a regularidade de créditos, à Fiscalização só restou considerar como satisfatória a documentação apresentada nos termos da legislação vigente.

Ademais, foram examinadas todas as planilhas do relatório elaborado pela Autuada, sendo efetuado o confronto das notas fiscais e respectivos cupons fiscais relacionadas na planilha com as notas fiscais apresentadas, e também com a listagem constante do Anexo II ao PTA (fls. 20/143).

Observa, ainda, o Fisco que a Impugnante incluiu nas planilhas do relatório notas fiscais que sequer foram objeto de estorno. Assim, foi levado em conta somente o universo das notas fiscais cujos créditos foram estornados, não sendo verdade a alegação de que *“... a Fiscalização desprezou o relatório dos cupons e sua vinculação às notas fiscais, apenas considerou 35% de sua universalidade,*

dando como satisfatório e comprovado somente 26% deste relatório...". Vale frisar que, a rigor, deixaram de ser apresentados 73% (setenta e três por cento) dos documentos.

No que se refere às aquisições de fora do Estado, o Fisco fez valer tão somente a legislação tributária mineira, exigindo da Autuada a apresentação de documentos exigidos pela legislação deste Estado.

De acordo com as normas legais atinentes à matéria, a emissão de nota fiscal global é uma concessão ao varejista de combustível que poderá, cumpridas certas condições, emití-la englobando os abastecimentos ocorridos no mês. Entretanto, o uso dessa concessão pelo estabelecimento varejista de combustíveis não exclui a responsabilidade do destinatário de observar que esta esteja em conformidade com a legislação antes de aceitá-la, assim como tem que se cuidar para não registrar documento fiscal considerado inidôneo, por exemplo, sob pena de ter o crédito estornado.

Não havendo previsão na legislação do Estado de Minas para nota fiscal global fora das condições estabelecidas, o contribuinte mineiro deveria ter exigido do fornecedor o documento apropriado, adequando-se à legislação do seu Estado.

Entende a Impugnante que do crédito tributário constituído deve ser excluído o estorno do ICMS relativo ao período fevereiro de 1999 a março de 2000, em face da norma expressa no art. 29 do Anexo V do RICMS/MG.

Improcede tal assertiva, pois em conformidade com os dispositivos legais citados, a obrigatoriedade de emissão do cupom fiscal na operação de venda de mercadoria a varejo se restringia às operações em que o adquirente fosse pessoa física ou jurídica não contribuinte do ICMS. Isso porque, para fins de apropriação de créditos por parte dos destinatários contribuintes do imposto, seria obrigatória a emissão de notas fiscais modelo 1 ou 1-A.

Para utilização do documento emitido de forma periódica, englobando os abastecimentos ocorridos no mês, é imprescindível que este documento venha acompanhado do cupom fiscal ou nota fiscal modelo 2, de venda a consumidor final.

O uso do permissivo legal pelo varejista é concebível se e somente se, tiverem ocorrido abastecimentos dentro do mês que no momento do abastecimento, tenham sido emitidos cupons fiscais ou notas fiscais Mod. 2, nestes consignados os números da placa e do hodômetro do veículo abastecido, os quais passarão a fazer parte integrante da nota fiscal global." (art. 12, § 3º, item 1, Anexo V do RICMS/96 e RICMS/02).

A obrigatoriedade de fazer constar a relação de cupons fiscais na nota fiscal global e anexá-los à mesma, uma vez que a nota fiscal global inexistente sem os cupons fiscais, independe da obrigatoriedade de emitir cupons em razão de enquadramento em faixa de faturamento.

E mais, o contribuinte destinatário poderia ter exigido, no momento do abastecimento, a emissão de nota fiscal modelo 2, obrigatória ao varejista não obrigado à emissão do cupom, para então, emitida a nota fiscal englobando as operações pelo varejista nos termos da legislação, apropriar-se do crédito do imposto.

No que tange ao desdobramento do PTA para se excluir da apreciação do CC/MG as matérias submetidas ao Judiciário, não há determinação nesse sentido no processo.

Argumenta a Impugnante que a exigência do cupom fiscal refere-se a uma obrigação acessória, não sendo o caso de estorno de crédito, pois não agiu de má fé ou dolo e o fato não envolveu reincidência, nem tampouco trouxe prejuízo ao erário da Fazenda Pública.

Obviamente que a emissão de documento fiscal é obrigação acessória, mas sem a posse do mesmo e sem a respectiva escrituração regulamentar, no caso o lançamento das notas fiscais de entradas de mercadorias, não se pode conceber a apropriação de créditos de ICMS. A obrigação acessória é intrínseca à principal, uma vez que mediante a escrituração de documentos hábeis é que se apura o imposto a recolher, obrigação principal. Ou, ainda, sendo a escrituração efetuada em desacordo com a legislação, apura-se indevidamente saldo credor do imposto, com prejuízo ao erário da Fazenda Pública Estadual.

No tocante à alegação de dúvida sobre o perfeito enquadramento da norma, não assiste razão à Autuada, tendo em vista a clareza da legislação tributária acerca do tema, sendo oportuno destacar o teor do art. 110, inciso I, do RPTA/MG:

“Não se incluem na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda.”

Assim, afiguram-se corretas as exigências referentes ao estorno do crédito do imposto indevidamente aproveitado pela Autuada, eis que destacado em notas fiscais globais de aquisição de óleo diesel emitidas em desacordo com a norma do art. 12, § 3º, Anexo V do RICMS/96 e do RICMS/02.

No que concerne aos argumentos da Autuada em questionamento à incidência de juros da taxa SELIC, tem-se que os fundamentos de validade da exigência dessa matéria tem previsão expressa do art. 226, parágrafo único, da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 5º, § 3º da Lei Federal n.º 9.430/96.

Este entendimento é disciplinado através da Resolução do Senhor Secretário de Estado de Fazenda n.º 2.880, de 13 de outubro de 1997, a qual determina que:

“Art. 1º - os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.”

Por fim, cabe destacar que a matéria abrangida pela parcela do lançamento sob apreciação nessa oportunidade, já foi objeto de julgamento por esse Conselho

de Contribuintes, figurando, inclusive, a própria Autuada no pólo passivo da obrigação tributária, tendo sido proferido decisão favorável à Fazenda Pública Estadual, conforme Acórdão n.º 16.479/05/2ª.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 5.360/5.725, item 6.1.1. do relatório fiscal anexo ao Auto de Infração - fls. 14 e alteração às fls. 5.364/5.367. As demais exigências constantes do Auto de Infração não foram objeto de análise pela Câmara nos termos do art. 111 do RPTA. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José de Aquino Lopes e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

Relator: José Luiz Drumond

21 – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Acórdão: 18.736/10/2ª

Publicado no “MG” em 25/06/2010

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Correta a manutenção do Autuado no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso II e do Coobrigado, no art. 121, parágrafo único, inciso I, ambos do CTN.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR. Constatou-se, mediante verificação fiscal, a ocorrência de operações com mercadoria, mediante emissão de nota fiscal avulsa de produtor, sem o recolhimento ou com recolhimento a menor do imposto devido, tendo em vista utilização de documento relativo a recolhimento de imposto com autenticação falsa. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIII da Lei nº 6.763/75. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que o Coobrigado promoveu operações com mercadoria (lenha de eucalipto), no período de outubro a novembro de 2006, por intermédio de nota fiscal avulsa de produtor, sem o recolhimento ou com recolhimento a menor do imposto devido, tendo em vista utilização de documento relativo a recolhimento de imposto com autenticação falsa.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIII da Lei nº 6.763/75.

Inconformado o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 44/52, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 66/73.

DECISÃO

Ratificando o relatório supra, verifica-se que a autuação versa sobre a constatação de que o Coobrigado promoveu operações com mercadoria (lenha de eucalipto), no período de outubro a novembro de 2006, por intermédio de nota fiscal avulsa de produtor, sem o recolhimento ou com recolhimento a menor do imposto devido, tendo em vista utilização de documento relativo a recolhimento de imposto com autenticação falsa.

Ressalta-se, de início, que os Sujeitos Passivos fazem pedido de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, deve o mesmo ser, de pronto, indeferido, nos termos do inciso I do § 1º do art. 142 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária face aos fundamentos e documentos constantes dos autos.

O Fisco fundamentou a acusação fiscal com planilha analítica (fls. 12), na qual se encontram discriminadas todas as notas fiscais avulsas de produtor objeto do lançamento, acompanhadas das informações referentes ao ICMS devido.

As cópias dos citados documentos fiscais encontram-se juntadas às fls. 13/39.

No que se refere à eleição dos Sujeitos Passivos, algumas considerações devem ser feitas.

Em relação ao Coobrigado verifica-se que ele é o produtor rural que promoveu todas as operações de venda de lenha de eucalipto objeto do lançamento em questão.

Nesse sentido, nos termos do inciso I do parágrafo único do art. 121 do CTN, ele responde por toda a obrigação tributária decorrente do não recolhimento do imposto.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

No caso do Autuado existe procuração nos autos (fls. 40) outorgando-lhe poderes específicos para solicitar a emissão de notas fiscais avulsas de produtor junto à Repartição Fazendária competente.

Nesse sentido, considerando-se a inteligência do inciso II do art. 135 do CTN c/c art. 21, XII da Lei nº 6.763/75, não há dúvidas quanto à sua responsabilidade tributária.

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

II - os mandatários, prepostos e empregados;

Lei nº 6.763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

Portanto, conclui-se como correta a eleição dos sujeitos passivos no lançamento ora sob análise.

A situação em tela cuida de conferência fiscal sobre o pagamento de ICMS relativo à emissão de notas fiscais avulsas de produtor, referentes a operações de venda de lenha de eucalipto para fora do Estado.

A Repartição Fazendária, atendendo a requerimento de produtores rurais, emite notas fiscais avulsas de produtor, conforme previsão constante do Anexo V do RICMS/02:

Art. 37 - A Nota Fiscal de Produtor e a Nota Fiscal Avulsa de Produtor, modelo 4, serão os documentos utilizados pelo contribuinte inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, sempre que:

I - promover a saída ou a transmissão de propriedade de mercadoria;

Art. 39 - A Nota Fiscal de Produtor, modelo 4, confeccionada pela Secretaria de Estado da Fazenda, para fornecimento em suas repartições, receberá a denominação de Nota Fiscal Avulsa de Produtor.

§ 1º - Na Nota Fiscal Avulsa de Produtor serão lançados, nos campos próprios, os seguintes elementos:

XI - base de cálculo do ICMS da operação, valor do ICMS da operação, base de cálculo ICMS ST/operação, valor do ICMS ST/operação, valor total dos produtos, valor do frete, valor do seguro, outras despesas acessórias, valor do ICMS frete, valor total da nota, informações sobre o recolhimento do imposto (tipo de documento, código do banco/agência, unidade administrativa), data do recolhimento e valor do crédito do ICMS, observado o disposto nos artigos 68 a 70 desta Parte;(com grifos)

XII - nome/razão social do transportador e o endereço, município, a unidade da Federação, números de inscrição, estadual e no CNPJ ou CPF, placa do veículo e unidade da Federação de registro, código RENAVAL, exercício, marca, modelo e ano;

XIII - nome do motorista, número da carteira de habilitação e a unidade da Federação, número da carteira de identidade, o endereço, o município, a unidade da Federação e CPF;

Art. 41 - A Nota Fiscal Avulsa de Produtor será emitida a requerimento do produtor:

I - na Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito;

II - na repartição fazendária de seu domicílio civil, da sede social ou do principal estabelecimento no Estado;

III - nas cooperativas ou entidades de classe que congreguem produtores rurais e das quais seja ele cooperado ou associado e nos armazéns-gerais, desde que autorizados a emitir o documento, na forma dos incisos I e II do *caput* do artigo 42 desta Parte;

Conforme destacado na legislação supra e considerando-se a previsão contida no inciso V do art. 85 da Parte Geral do RICMS/02, o recolhimento do imposto deve ocorrer no momento do fornecimento do documento fiscal relativo à operação ou à prestação de serviço, quando aquele for emitido por repartição fazendária.

RICMS

Art. 85 - O recolhimento do imposto será efetuado:

V - no momento do fornecimento do documento fiscal relativo à operação ou à prestação de serviço, quando aquele for emitido por repartição fazendária ou por terceiro por ela autorizado, observado o disposto no § 3º deste artigo;

Foi o que ocorreu no caso em tela, ou seja, no momento de emissão das notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 12 foram apresentados comprovantes de recolhimento do ICMS sobre a operação de venda de eucalipto para fora do Estado.

Contudo, fazendo-se a verificação daqueles supostos recolhimentos, constantes dos documentos de arrecadação apresentados, referentes ao ICMS sobre a venda da mercadoria, junto ao sistema de arrecadação da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, constatou-se que os mesmos não constavam do sistema ou constavam com valores notoriamente inferiores, concluindo-se pela falsidade das autenticações bancárias neles existentes.

Em que pese essa grave acusação fiscal, os Sujeitos Passivos não produziram qualquer prova que levasse à desconstituição da mesma.

Esclarece o Fisco que para todas as notas fiscais avulsas de produtor relacionadas foi realizada conferência junto ao sistema de arrecadação da SEF/MG, caracterizando-se, como já afirmado, a falsidade das autenticações constantes dos documentos de arrecadação apresentados quando da solicitação da emissão do documento fiscal pela Repartição Fazendária.

Interessante notar que, em sede de impugnação, os próprios Sujeitos Passivos reconhecem a infração quando afirmam:

“Todos os pagamentos foram em nome de Eudes de Oliveira Monteiro, que na atual situação figura como sujeito passivo” (fls. 45).

“Assim, o coobrigado responsável pelo pagamento, desembolsou o dinheiro referido do valor real para pagamento dos DAE's, porém o mesmo sempre repassava a ordem de pagamento à terceiro que supostamente fraudava a autenticação dos mesmos e repassava para o impugnante que apresentava com boa-fé ao fisco” (fls. 46).

Dessa forma, conclui-se ser incontroversa a fraude nas autenticações dos documentos de arrecadação.

Quanto à alegação de serem as multas confiscatórias, não atendendo ao princípio da razoabilidade ou da capacidade contributiva, basta dizer que estão previstas na legislação mineira, Lei nº 6.763/75, art. 55, XXXIII e art. 56, II.

Os percentuais aplicados foram os previstos nos citados dispositivos e, portanto, por força do art. 110 do RPTA a esfera administrativa não tem competência para negar vigência a dispositivo de lei.

No que se refere à cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, acrescenta-se que tal cobrança é disciplinada pela Resolução nº 2.880 de 13 de outubro de 1997.

Referida resolução foi editada tendo em vista o disposto nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 que estabelecem vinculação dos critérios adotados para, cobrança de juros moratórios e de correção dos débitos estaduais decorrentes do não pagamento de tributos e multas no prazo legal, aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais.

Tais critérios remetem à aplicação da taxa Selic, cujo suporte jurídico encontra-se no § 4º do art. 39 da Lei Federal nº 9.250/95 e na Lei Federal nº 9.430/96.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto (art. 56, II, da Lei nº 6.763/75) e Multa Isolada, prevista no inciso XXXIII do art. 55 da Lei nº 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:

XXXIII - utilizar documento relativo a recolhimento de imposto com autenticação falsa ou propiciar sua utilização - 100% do valor do imposto.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento,

além dos signatários, os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva e Antônio César Ribeiro.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Acórdão: 18.869/10/2ª

Publicado no "MG" em 14/08/2010

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – COBRIGADO. Correta a eleição para o polo passivo da obrigação tributária da empresa coobrigada nos termos do art. 21, inc. XII da Lei nº 6763/75.

IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO INDIRETA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatou-se importação do exterior de mercadoria sem o recolhimento do ICMS em infringência ao art. 33, § 1º, item 1, alínea "i.1.3" da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75. Excluída a Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXXIV da mesma lei, por inaplicável à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a importação de mercadorias acobertadas pelas Notas Fiscais nºs 003230 e 003231 emitidas por VRG Linhas aéreas S/A, localizada em São Paulo/SP com destino ao Autuado. Foram emitidos o CTCR 109528 e a Ordem de Serviço de Entrega GRU-48252, em 28/01/09, para coleta no Aeroporto Internacional de Guarulhos/SP e entrega no contribuinte mineiro Varig Linhas Aéreas S/A, Aeroporto de Confins/MG. Na análise da Documentação de Importação, verificou-se tratar de mercadorias descritas na totalidade das Declarações de Importação - DIs nºs 09/0071383-0 e 08/1796861-4. Caracterizou-se, então, importação indireta de mercadorias do exterior mediante operação promovida por empresa localizada em outro Estado, de mesma titularidade do Autuado, em infringência ao art. 11, inc. I da Lei Complementar nº 87/96, ao art. 33, § 1º, item 1, alínea "i.1.3" da Lei nº 6.763/75 e à Instrução Normativa SLT/SRE/SCT nº 03/01.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXXIV, ambos da Lei nº 6.763/75.

O Fisco instruiu o processo com o Auto de Infração – AI (fls. 02/03), Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 04); primeiras vias das Notas Fiscais de Entradas das mercadorias no estabelecimento do Autuado no Estado de São Paulo (fls. 05 e 08); primeiras vias das notas fiscais objeto da autuação (fls. 06/07); Termo de Apreensão e Depósito – TAD nº 036300 (fls. 09); terceira via da Nota Fiscal Avulsa emitida para acobertar o trânsito das mercadorias até o estabelecimento do Autuado (fls. 10); cópia dos documentos do veículo transportador e de seu motorista (fls. 11); Demonstrativo de Apuração do ICMS Importação (fls. 12); Contagem Física de Mercadorias em Trânsito (fls. 13); segunda via do CTCR acobertador do transporte (fls. 14); "Authorized Release Certificate" nº 9358 (fls. 15); "Work Order Form" 100 nº 1221223-08 (fls. 16 e 18); Ordem de Serviço – Entrega (fls. 17); "Proforma Invoice – Cust" nº 76753 (fls. 19); "Custom Invoice/Packing Sheet (fls. 20/22); Comprovantes de

Importação (fls. 23 e 33) e Declarações e Importação com comprovantes de pagamento do ICMS para o Estado de São Paulo (fls. 24/32 e 34/42).

O Fisco, após a apresentação tempestiva da impugnação pelo Autuado, emite Termo de Rerratificação de Lançamento (fls. 81), para corrigir erro de digitação no item infringência, que relacionou o art. 85, inc. VIII do RICMS/02 como sendo da Lei nº 6.763/75, sendo aberto novo prazo de trinta dias para o Contribuinte se manifestar (fls. 82/85).

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 45/60 e 86/99 onde alega, em apertada síntese, que:

- não realizou operação de importação, nem mesmo de forma indireta;
- a empresa paulista importou a mercadoria com destinação ao Autuado mineiro para substituição de equipamento danificado;
- em preliminar, deve ser declarada a nulidade do Auto de Infração por erro de capitulação da infração, uma vez não existir o art. 85, inc. VIII da Lei nº 6.763/75, revogado pela Lei nº 9.752/89;
- o Estado competente para efetivar a cobrança do ICMS sobre a importação é o importador, onde está o estabelecimento destinatário da mercadoria, o Estado de São Paulo, conforme o art. 155, § 2º, inc. IX da Constituição Federal;
- a importadora paulista recolheu o imposto de importação ao Estado de São Paulo;
- a transferência da mercadoria para o contribuinte mineiro autuado, não descaracteriza a importação pelo estabelecimento paulista;
- não é a destinatária final das mercadorias no que toca as operações de importação;
- não ocorreu nenhum dos elementos previstos na Instrução Normativa Conjunta SLT/SRE/SCT nº 03/01 para caracterizar operação de importação;
- ainda que mantida a exigência fiscal, a multa isolada deveria ser rechaçada, já que não foi comprovada a ocorrência de simulação.

Destaca a ilegitimidade passiva de o estabelecimento paulista figurar como coobrigado, e que a Fiscalização não apontou qualquer dispositivo legal para tal fato.

E, por fim, alega que não auferiu nenhuma vantagem realizando a importação pelo Estado de São Paulo, sendo descabida a aplicação de multa isolada.

Requer que o lançamento seja julgado improcedente.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 117/122, que foi utilizada, em parte, para a decisão, refuta os argumentos da defesa pedindo seja o lançamento julgado procedente.

Da Instrução Processual

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão de 05/02/10, converteu o julgamento em diligência (fls. 127) para que o Fisco esclareça a fundamentação

legal para a aplicação da alíquota de 4% (quatro por cento) para o ICMS exigido sobre a importação.

O Fisco, em manifestação de fls. 130/138, esclarece que foi exigida a carga tributária equivalente a 4% (quatro por cento) em função de que as mercadorias importadas gozam do benefício da redução da base de cálculo, na operação de importação, de 77,78 % (setenta e sete inteiros e setenta e oito centésimos por cento), conforme o disposto no RICMS/02, Anexo IV, item 11.

Aberta vista ao Autuado e Coobrigado, estes não se pronunciam.

DECISÃO

Cuida o presente contencioso sobre importação indireta de mercadorias previamente destinadas ao Autuado, promovidas por VRG Linhas Aéreas S/A, localizada em São Paulo/SP.

Foram emitidos o CTCR 109528 e a Ordem de Serviço de Entrega GRU-48252, em 28/01/09, para coleta no Aeroporto Internacional de Guarulhos/SP e entrega no contribuinte mineiro Varig Linhas Aéreas S/A, ora Autuado, no Aeroporto de Confins/MG. Na análise da Documentação de Importação, verificou-se tratar de mercadorias descritas na totalidade das Declarações de Importação - DI's nºs 09/0071383-0 e 08/1796861-4.

Caracterizou-se, então, importação indireta de mercadorias do exterior mediante operação promovida por empresa localizada em outro Estado, de mesma titularidade do Autuado, em infringência ao art. 11, inc. I da Lei Complementar nº 87/96, ao art. 33, § 1º, item 1, alínea "i.1.3" da Lei nº 6.763/75 e à Instrução Normativa SLT/SRE/SCT nº 03/01, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXXIV, ambos da Lei nº 6.763/75.

Como já dito, os fundamentos expostos na bem fundamentada manifestação do Fisco de fls. 117/122, foram os mesmos utilizados, em parte, pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Registre-se, inicialmente, que o Impugnante arguiu a nulidade do Auto de Infração por erro de capitulação da infração, uma vez não existir o art. 85, inc. VIII na Lei nº 6.763/75, revogado pela Lei nº 9.752/89.

Não chegou a ser apreciada a preliminar de nulidade porque o Fisco, após a apresentação tempestiva da impugnação pelo Autuado, emitiu Termo de Rerratificação de Lançamento (fls. 81), para corrigir erro de digitação no item infringência, que relacionou o art. 85, inc. VIII do RICMS/02 como sendo da Lei 6.763/75, sendo aberto novo prazo de trinta dias para o contribuinte se manifestar (fls. 82/85).

O Autuado alega que não realizou operação de importação, nem mesmo de forma indireta, transcrevendo as infringências relacionadas no presente Auto de Infração, que fazem referência ao local da operação nos casos de importação. A citação destas infringências só vem corroborar com a afirmação da existência de operação de importação indireta no presente caso. A Instrução Normativa Conjunta SLT/SRE/SCT nº 03/01 é clara quando considera, para exigência do ICMS, a verificação do local da operação para comprovação de importação indireta.

A importação indireta do presente caso é comprovada pela existência de mercadoria importada do exterior com destinação final ao contribuinte mineiro atuado, evidenciando a ocorrência neste processo do inc. XIII da Instrução Normativa Conjunta SLT/SRE/SCT nº 03/01, abaixo transcrito, pois se trata da totalidade de mercadoria constante nas DIs nºs 09/0071383-0 e 08/1796861-4 saindo de zona primária aeroportuária com destinação final à atuada.

INSTRUÇÃO NORMATIVA CONJUNTA
SLT/SRE/SCT Nº 03, DE 14 DE NOVEMBRO DE
2001

Estabelece procedimento a ser observado quanto ao levantamento de elementos necessários à materialização dos fatos ocorridos em face das operações triangulares de importação que possam configurar importação indireta.

Art. 1º - É elemento necessário à comprovação da ocorrência de operação de importação indireta, dentre outras, a constatação, pelo Fisco, de uma das seguintes ocorrências:

XIII - existência de mercadoria considerada importada, com início do transporte em Zona Primária ou Secundária, e destinada diretamente a contribuinte mineiro, inclusive quando a totalidade da carga for, mesmo que remetida em lotes, determinada na Declaração de Importação (DI).

A Constituição Federal no seu art. 155, inc. IX, vem confirmar que o Contribuinte mineiro atuado é o responsável pelo recolhimento do ICMS ao Estado de Minas Gerais, pois este é o destinatário final da mercadoria, conforme descrito a seguir:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL/1988

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:

IX - incidirá também: sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço.

A Lei Complementar nº 87/96, segue a mesma linha de raciocínio, em seu art. 11, inc. I, alínea “d”, quando estabelece que o local da operação, na importação, será aquele onde estiver localizado o estabelecimento que promover a entrada física da mercadoria, ou seja, no presente caso, o estabelecimento mineiro ora autuado.

Esse entendimento foi também adotado pelo legislador mineiro, que assim se posicionou na Lei nº 6.763/75, com redação posterior à Lei Complementar nº 87/96:

Art. 33 - O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda. Art. 33 - O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º - Considera-se local da operação ou da prestação, para os efeitos de pagamento do imposto:

1) tratando-se de mercadoria ou bem:

i - importados do exterior:

i.1 - o do estabelecimento:

i.1.1 - que, direta ou indiretamente, promover a importação;

i.1.2 - destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, de mesma titularidade daquele ou que com ele mantenha relação de interdependência;

i.1.3 - destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação, promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-lo àquele;

O Impugnante também cita o art. 61, inc. I, alínea “d” do RICMS/02 questionando a operação de importação indireta (fls. 53). Para efeito de se determinar o Sujeito Ativo do direito ao ICMS e o responsável pelo seu pagamento, o local da operação será o do estabelecimento destinatário final da mercadoria, isto é, o Estado de Minas Gerais, onde está localizada a Varig Linhas Aéreas S/A, contribuinte mineiro, Sujeito Passivo da presente autuação.

A responsabilidade do Coobrigado é questionada como ilegítima pelo Autuado dizendo não haver base legal para tal fato. A inclusão do Coobrigado no polo passivo decorre da norma contida no art. 21, inc. XII da Lei nº 6.763/75, in verbis:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

O remetente paulista se torna responsável coobrigado por ter realizado operação interestadual, quando existiu, na verdade, a prévia destinação da mercadoria importada na sua totalidade ao contribuinte mineiro, com saída diretamente de zona primária aeroportuária, sendo assim comprovada a importação indireta. Não houve circulação da mercadoria pelo estabelecimento paulista.

Caracterizada a infração, corretas as exigências de ICMS e multa de revalidação.

O Fisco exigiu, também, Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXXIV da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrita:

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:

XXXIV - por promover importação de mercadoria do exterior mediante simulação de operação interestadual promovida por interposta empresa localizada em outro Estado - 40% (quarenta por cento) do valor da operação;

Contudo, no presente caso, não se verifica simulação de operação por interposta empresa localizada em outro Estado. O que temos são estabelecimentos de mesma titularidade que, por uma interpretação própria da legislação em vigor, entendem que a importação foi efetuada pelo estabelecimento seu em outro Estado para onde recolheu o ICMS sobre a operação, de modo indevido. Não se vislumbra aqui a simulação, mas apenas divergência de interpretação da legislação, não sendo a situação em análise tipificada na penalidade em questão, devendo, então, tal penalidade ser excluída.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no inciso XXXIV do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Marina Pires Bernardes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Roberto Nogueira Lima.

Relator: René de Oliveira e Sousa Júnior

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COBRIGADOS. Pelo que dos autos consta, não restou configurada a responsabilidade atribuída aos contabilistas Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes. De modo diverso, revela-se correta a inserção das empresas Torlim Produtos Alimentícios e JWT Empreendimentos e Participações Ltda no polo passivo da obrigação tributária.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO PRESUMIDO – OPERAÇÃO INTERNA E INTERESTADUAL – CARNE BOVINA. Imputação fiscal por recolhimento a menor do ICMS em decorrência do aproveitamento indevido do crédito presumido, nas saídas internas e interestaduais de carne bovina e outras. Infração caracterizada nos termos do art.75, inc. IV, § 2º do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para retificação do valor do ICMS a recolher e adequação da base de cálculo da multa isolada, resultando em majoração do crédito tributário. Legítimas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Indevida, no entanto, a multa isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da citada lei, por inaplicável à espécie.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/09/04 a 31/12/06, por constatação das seguintes irregularidades:

a) apuração incorreta do crédito presumido nas operações internas e interestaduais com carnes e derivados comestíveis de origem bovina, resultando em recolhimento a menor do imposto;

b) apuração incorreta do imposto, uma vez que utilizou o crédito presumido nas saídas interestaduais com carnes e derivados comestíveis de origem bovina, após 01/01/06, sem que existisse previsão legal na legislação pertinente, ou ainda quaisquer benefícios fiscais concedidos através de Regimes Especiais, resultando em recolhimento a menor do imposto.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Consta que as pessoas jurídicas lançadas como Coobrigadas (1 e 2) são responsáveis subsidiários nos termos do art. 133 do CTN.

Figuram também como Coobrigados (3 e 4), Marco Antonio Camatta (Contabilista) e Marcelo Maciel Mendes (Auxiliar de Contabilidade).

Inconformados, os Sujeitos Passivos apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, impugnações, a saber:

Frverde Indústria de Alimentos Ltda – Autuada (fls. 109/115)

Torlim Produtos Alimentícios Ltda – Coobrigada 1 (fls. 136/149)

JWT Empreendimentos e Participações Ltda – Coobrigada 2 (fls. 248/262).

Marco Antonio Camatta e Marcelo Maciel Mendes – Coobrigados (3 e 4) (fls. 358/363).

O Fisco promove a juntada de documentos que comprovam a transferência de bens do ativo imobilizado da Autuada, Frverde Indústria de Alimentos Ltda.,

para a empresa Garantia Agropecuária Ltda., CNPJ 03.426346/0005-78, cuja denominação atual é Torlim Produtos Alimentícios Ltda. (fls. 464/489), concedendo-se vistas aos Sujeitos Passivos (fls. 490/500).

As Coobrigadas, Torlim Produtos Alimentícios Ltda. (fls.501/503) e JWT Empreendimentos e Participações Ltda. (fls. 505/507), comparecem aos autos reiterando os termos da inicial sobre a inexistência de liame sucessório que justifique a eleição como responsável tributário pelos débitos da Autuada.

O Fisco, em manifestação de fls. 517/538, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 556/559, dirigida ao Fisco e à AF/Campina Verde. Ao Fisco, foram solicitados esclarecimentos e verificação acerca da base de cálculo da multa isolada (item 1) e da apuração do ICMS a recolher (item 2). À AF/Campina Verde, providências relativas ao saneamento do PTA.

O Fisco manifesta-se às fls. 560/561 acerca da reformulação do trabalho constante dos demonstrativos de fls. 562/575, juntando cópias do conta corrente (Consultas ao SICAF) da Autuada no período fiscalizado (fls. 576/590).

Os Sujeitos Passivos foram cientificados das alterações e da reabertura do prazo de 30 (trinta) dias (fls. 591/599), em decorrência da majoração do crédito tributário. Apenas a Coobrigada JWT Empreendimentos e Participações se manifesta reiterando os termos da inicial (fls. 600).

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 606/618, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

Em sessão realizada em 11/02/10, presidida pelo Conselheiro Roberto Nogueira Lima, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, marcando-se a continuação do julgamento para o dia. 23/02/10.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: os Conselheiros Roberto Nogueira Lima (Relator), Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida, que julgam parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 560/575, e ainda para: a) excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75; b) excluir a responsabilidade dos Coobrigados Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes. Pela Fazenda Pública Estadual, sustenta oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

DECISÃO

Consoante relato acima, versa a autuação sobre recolhimento a menor de ICMS por constatação de apuração incorreta do crédito presumido do ICMS, nas operações internas e interestaduais de carnes e derivados comestíveis de origem bovina, resultando em recolhimento a menor do imposto nos períodos de setembro/04 a outubro/06.

Apurou o Fisco, ainda, a utilização indevida de crédito presumido nas saídas interestaduais de carnes e derivados comestíveis de origem bovina, após 01/01/06, em face de inexistência de previsão legal, ou ainda quaisquer benefícios

fiscais concedidos através de Regimes Especiais, o que resultou em apuração e recolhimento a menor do imposto no período de janeiro a outubro/06.

Depreende-se da Cláusula Terceira do Contrato Social da Autuada que o ramo de atividade da sociedade é a “Indústria, comércio, importação e exportação de carnes verdes, frigorificadas, congeladas, subprodutos e derivados de origem animal” (fls.120).

De acordo com as informações constantes no SICAF o contribuinte se inscreveu neste Estado em junho/04, tendo a seguinte situação atual registrada: “SUSPENSO”; data do bloqueio: fevereiro de 2007; motivo: “Baixa Pendente Entrega de Documentação Obrigatória.”

Cuida o contencioso de infringência ao art. 75, inc. IV do RICMS/02, por meio do qual o Estado de Minas Gerais assegura a apuração do imposto pelo sistema do crédito presumido aos estabelecimentos que promovem saídas de produtos resultantes do abate de gado de variadas espécies, com o intuito de reduzir a carga tributária desses produtos ao percentual equivalente a 0,1% (um décimo por cento). A legislação está assim posta:

“Art. 75 - Fica assegurado crédito presumido:

IV - ao estabelecimento que promover a saída de peixes, inclusive alevinos, o abate ou o processamento de pescado ou o abate de aves ou de gado bovino, eqüideo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, inclusive o varejista, observado o disposto no § 2º deste artigo, de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:”

Efeitos de 30/09/2003 a 13/01/2006 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 43.618, de 30/09/2003:

“IV – ao estabelecimento que promover o abate de aves ou de gado bovino, eqüideo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, inclusive o varejista, observado o disposto no § 2º deste artigo, de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:”

a - 0,1% (um décimo por cento), na saída de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais, em estado natural, ainda que resfriados, congelados, maturados, salgados ou secos;

b - 0,1 % (um décimo por cento), na saída de produto industrializado cuja matéria-prima seja resultante do abate dos animais, desde que destinado à alimentação humana;”

Com o advento do Decreto nº 44.190/05, com vigência a partir de 01.01.06, o sistema de apuração pelo crédito presumido de que trata o inc. IV do art. 75, RICMS/02, transcrito acima, passou a não alcançar as operações interestaduais, conforme texto adiante:

§ 2º - Na hipótese do inciso IV do caput deste artigo:

IV - o crédito presumido **não se aplica nas operações interestaduais** com carne e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, caprino, ovino ou suíno (destacou-se).

Constata-se que o demonstrativo de apuração elaborado pela Impugnante (fls. 111) contém erros, pois a mesma abateu parte dos valores recolhidos a título de ICMS/ST retido quando da prestação de serviços de transportes. Mesmo sendo o contribuinte remetente o tomador dos serviços, a opção pelo pagamento do imposto com a utilização do crédito presumido não permite o aproveitamento de quaisquer outros créditos de acordo com o disposto no inc. I, § 2º, art. 75, RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02.

É certa a afirmação de que a carga tributária prevista no art. 75, inc. IV, alíneas 'a' e 'b', do RICMS/02, limita-se ao percentual de 0,1% (um décimo por cento) sobre o valor das saídas tributadas.

No entanto, nesse limite, não podem ser considerados, como pretende a Autuada, outros tipos de recolhimentos feitos pelo contribuinte, tais como o ICMS/ST retido dos seus prestadores de serviços de transportes e diferencial de alíquota devido nas entradas de mercadorias oriundas de outras UF destinadas ao uso e consumo ou ativo permanente, como pode ser constatado no demonstrativo de fls. 111 e 112, confrontado com os extratos das DAPI's de fls. 19/107.

Com feito, não pode ser confundido o total das "Obrigações do Período" com os valores da carga tributária que recai sobre a sua atividade, e, conseqüentemente sobre as saídas tributáveis, que é o objetivo do legislador ao conceder o crédito presumido e estabelecer um limite para o débito do ICMS.

A Autuada admite às fls. 111 que não obedeceu às formalidades necessárias para apuração do imposto. Mas, não é apenas essa a infração (obrigação acessória), e sim o *quantum* apurado que foi menor que o devido e que deveria ter sido recolhido e não o foi (obrigação principal). Fica claro, quando demonstra às fls. 111 que foi apurado e recolhido o imposto a menor, mesmo somando-se valores do ICMS recolhidos em outros códigos, confirmando que os recolhimentos foram insuficientes.

A partir de janeiro de 2006 a Autuada não poderia se utilizar do crédito presumido, em decorrência da alteração promovida na legislação, com a edição do Decreto nº 44.190/05, que veda essa forma de apuração nas saídas de carnes e produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino nas operações interestaduais. Assim, a apuração passa a ser por débito/crédito, não tendo sido este o procedimento adotado pela Autuada que permaneceu apurando o ICMS utilizando indevidamente do crédito presumido.

O uso do crédito presumido não é uma obrigação ou imposição do Fisco, como alega a Autuada, e, sim, uma opção de regime de apuração do ICMS, quando o contribuinte deixa de utilizar sistema normal do débito/crédito.

Está claro na legislação, especificamente no art. 75, § 2º, inc. I do RICMS/02, que fica a critério do contribuinte a opção pelo sistema de crédito

presumido, restando única e exclusivamente a obrigação de lavrar termo no livro Registro Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências – LRUDFTO e a comunicação à Administração Fazendária de sua circunscrição, cumprido conforme fls. 08. Exercida a opção a única exigência é a de que o contribuinte nela permaneça por, no mínimo, 12 (doze) meses.

Assim, equivocou-se a Autuada quando afirma que houve aumento de carga tributária, e que em decorrência desse aumento, haveria de se aguardar a chamada “noventena” ou anterioridade nonagesimal”.

Sabe-se, no entanto, que a adoção do sistema de apuração pelo crédito presumido, em substituição ao sistema normal por débito/crédito é uma mera discricionariedade da autoridade fazendária e direito de opção do contribuinte, que pode ser alterado por decisão de Governo para melhor aplicação de políticas tributárias e econômicas.

Há que se ponderar que a opção de apuração do imposto pelo crédito presumido, em substituição ao sistema normal, foi adotada pela Contribuinte por ser mais benéfico a ela, uma vez que as aquisições de matéria prima – gado bovino – ocorreram ao abrigo do diferimento do imposto.

Além disso, o Supremo Tribunal Federal – STF já decidiu pela legalidade da suspensão de benefícios fiscais, sem aplicação do princípio da anterioridade, como no RE 204.062-2, com a seguinte decisão:

RELATOR: MINISTRO CARLOS VELLOSO

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE.

I – REVOGADA A ISENÇÃO, O TRIBUTO TORNA-SE IMEDIATAMENTE EXIGÍVEL. EM CASO, ASSIM, NÃO HÁ QUE SE OBSERVAR O PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE, DADO QUE O TRIBUTO JÁ ERA EXISTENTE.

Por outro lado, em se considerando que o disposto no Decreto nº 44.190/05 é plenamente eficaz, com vigência a partir de 01/01/06, alega a Autuada que não foram considerados os créditos que deveriam ser abatidos na recomposição da conta gráfica do imposto. Nesse aspecto, conforme destacou o Fisco, há que se considerar que:

1 – A Autuada regularmente intimada, por meio do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF nº. 10.070000341.97 de 28/05/07 (fls. 02), para apresentar os documentos apenas informou ao Fisco que todos os documentos estavam em poder da Receita Federal do Brasil, anexando cópias dos Termos de Retenção de Documentos. Ora, se o contribuinte tivesse interesse em apresentar algum documento em condições de gerar crédito poderia ter solicitado à RFB cópias dos mesmos, mas não o fez.

2 – As aquisições de matéria prima (gado bovino) foram efetuadas de produtores rurais mineiros ao abrigo do diferimento do ICMS, portanto não haviam créditos a serem apropriados conforme devidamente verificado nos Arquivos Magnéticos contidos do SINTEGRA.

3 – Ainda que o Fisco não tivesse observado as hipóteses anteriores, caberia à Autuada a apresentação de tais documentos por ocasião da impugnação. Porém, nada foi apresentado.

Registre-se, por oportuno, que após a reformulação do crédito tributário, os créditos lançados na escrita fiscal, relativos ao exercício de 2006, foram considerados, proporcionalmente às saídas internas/interestaduais, conforme lançamentos de fls. 571/575.

Noutro giro, ao contrário do que alega a Impugnante, em nenhum momento lhe foi vedado usufruir do benefício da redução da base de cálculo do ICMS nas saídas de carne e produtos comestíveis resultantes do abate de bovinos conforme disposto no item 47 da Parte I, Anexo IV do RICMS/02.

Tanto é verdade que a alíquota média nas saídas interestaduais no exercício de 2006 foi de 7,45% (sete inteiros e quarenta e cinco décimos por cento), muito embora, além dos produtos comestíveis, tivesse promovido também, saída interestadual de produtos não comestíveis, tais como couro, pelos e chifres, cuja alíquota é de 12% (doze por cento).

É importante ressaltar que os valores exigidos pelo Fisco foram apurados com base nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPI's entregues pela Contribuinte, que continuou, além de aplicar a redução da base de cálculo, utilizando indevidamente o crédito presumido, conforme lançamentos efetuados na linha 89 dos documentos de fls. 74/107, já que nas operações interestaduais, nos termos da legislação, não lhe era permitido.

Sobre a matéria, mencionam-se decisões desta Casa, pela procedência do lançamento, tomadas nos acórdãos nº 17.481/07/2ª, nº 17.574/07/2ª e nº 18.590/08/3ª, por exemplo.

Assim, considerando-se como corretas as exigências decorrentes da diferença de ICMS, legítima se revela a Multa de revalidação exigida pelo Fisco, capitulada no art. 56, II da Lei nº 6763/75.

De modo diverso, no entanto, em relação à Multa Isolada aplicada, prevista no art. 55, XXVI da mencionada lei, que assim se apresenta:

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:

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

A pena prevista no referido dispositivo diz respeito a um aproveitamento irregular de crédito do imposto, tratando-se obviamente daqueles lançados na escrita fiscal da empresa, no regime normal de apuração do imposto.

No caso dos autos, o equívoco cometido pela Autuada diz respeito ao cálculo da carga tributária incidente sobre a operação, e não sobre aproveitamento indevido de crédito, até mesmo porque a Impugnante, pelo que dispõe a legislação, uma vez optante pelo sistema de crédito presumido, fica impedida de utilizar quaisquer outros créditos.

Assim, poderia a Autuada apenas calcular o impacto da carga tributária e recolher o valor devido sem qualquer lançamento em livro.

No caso dos autos, a dinâmica do lançamento de um valor a título de “crédito presumido” se faz apenas para compor as informações da DAPI e gerar um resultado igual ao valor a ser recolhido, facilitando e propiciando o correto cruzamento de dados pelo sistema SICAF.

Na verdade, o chamado “crédito presumido” não é um verdadeiro crédito escritural, que possa receber a punição lançada pelo Fisco, mas sim um benefício fiscal redutor da carga tributária, cujo modelo, modernamente, leva a alcunha de “apuração diferenciada ou simplificada do imposto”.

Neste sentido a SUTRI exarou interpretação, ao responder a Consulta Interna 175/2009, com o seguinte conteúdo:

CONSULTA INTERNA Nº 175/2009 – 23/11/2009

ASSUNTO: CRÉDITO PRESUMIDO

TEMA: DENÚNCIA ESPONTÂNEA – AÇÃO FISCAL – APLICABILIDADE

EXPOSIÇÃO/PERGUNTA:

CONTRIBUINTE DO SETOR DE FRIGORÍFICO APRESENTOU DENÚNCIA ESPONTÂNEA REFERENTE A SAÍDAS DESACOBERTADAS NO ANO DE 2008. ESTA DENÚNCIA FOI APRESENTADA A PARTIR DE QUESTIONAMENTO FEITO DO VAF NEGATIVO DO REFERIDO ANO.

FOI EFETUADO O RECOLHIMENTO COM O CRÉDITO PRESUMIDO DO ARTIGO 75, IV, SENDO A CARGA TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A 0,1% DO VALOR DENUNCIADO.

ISSO POSTO, INDAGA-SE:

1– PODE O CONTRIBUINTE UTILIZAR-SE DO BENEFÍCIO DO CRÉDITO PRESUMIDO ACIMA MENCIONADO PARA O CASO DE SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, ESPONTANEAMENTE DENUNCIADO?

2– COMO FICA ESTA SITUAÇÃO PARA O CASO DE AÇÃO FISCAL – AUDITORIA E TRÂNSITO DE MERCADORIAS. HÁ DE SER CONSIDERADO O CRÉDITO PRESUMIDO – CARGA TRIBUTÁRIA DE 0,1% PARA A OCORRÊNCIA DE SAÍDA DESACOBERTADA?

RESPOSTA:

EM PRELIMINAR, CABE SALIENTAR QUE O CRÉDITO PRESUMIDO TEM A NATUREZA JURÍDICA DE TÉCNICA ALTERNATIVA PARA A APURAÇÃO DO IMPOSTO, PORQUANTO É APLICADO EM SUBSTITUIÇÃO AOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS ETAPAS ANTERIORES. VALE DIZER, COMO TÉCNICA DE APURAÇÃO, CONSISTE EM APLICAR DETERMINADO PERCENTUAL A TÍTULO DE CRÉDITO FISCAL PARA O CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO

NO PERÍODO, EM COMPENSAÇÃO ÀQUELES PASSÍVEIS DE SEREM APROPRIADOS, DECORRENTES DO IMPOSTO INCIDENTE NA ENTRADA DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. PORTANTO, TEM CARÁTER ESCRITURAL E, EM ALGUMAS HIPÓTESES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, A SUA APLICAÇÃO DEPENDE DE CONDIÇÕES A SEREM ATENDIDAS PELO CONTRIBUINTE.

DEPREENDE-SE, PORTANTO, QUE O CRÉDITO PRESUMIDO É UMA FORMA SIMPLIFICADA DE APURAÇÃO DO ICMS, MUITAS VEZES TRADUZIDO COMO BENEFÍCIO FISCAL RELATIVAMENTE AO PERCENTUAL APLICADO, QUE SE DÁ POR OPÇÃO DO CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO AO IMPOSTO DEVIDO, INCIDENTE SOBRE AS SAÍDAS QUE REALIZAR, DE MODO QUE A CARGA TRIBUTÁRIA SEJA A PREVISTA NO ART. 75 DO RICMS/2002 OU EM REGIME ESPECIAL.

A APLICAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO, *IN CASU*, RESULTA EM CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA DE 0,1% NAS SAÍDAS DE PRODUTOS DE FRIGORÍFICO, NOS TERMOS DO ART. 75, INCISO IV DO RICMS/02, OPERACIONALIZADA NO MOMENTO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO A SER RECOLHIDO, E NÃO NO MOMENTO DA EMISSÃO DA NOTA FISCAL, OU DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA OU DE INTERVENÇÃO DO FISCO.

1- A DENÚNCIA ESPONTÂNEA, PARA PRODUZIR SEUS EFEITOS, DEVERÁ SER ACOMPANHADA DO PAGAMENTO DO TRIBUTO, SE DEVIDO, DA MULTA DE MORA E DOS DEMAIS ACRÉSCIMOS LEGAIS, NOS TERMOS DO ART. 138 DO CTN, C/C ARTS. 207 A 211 DO RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747, DE 03/03/2008. DESSA FORMA, O IMPOSTO DEVERÁ SER RECOLHIDO INTEGRALMENTE PARA ACOMPANHAR A DENÚNCIA.

2- DA MESMA FORMA, NO MOMENTO DA AUTUAÇÃO POR SAÍDA DESACOBERTADA, DEVE SER COBRADO INTEGRALMENTE O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO, OU SEJA, NÃO SE CONSIDERA O CRÉDITO PRESUMIDO QUE PODERIA TER SIDO LANÇADO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO, CASO A OPERAÇÃO HOUVESSE OCORRIDO COM ACOBERTAMENTO FISCAL.

O INTERESSADO PODERÁ EFETIVAR O DIREITO À APLICAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO NAS OPERAÇÕES QUE PRATICAR, EXCLUÍDAS AS QUE FORAM OBJETO DO ILÍCITO TRIBUTÁRIO COMETIDO, SENDO QUE O PROCEDIMENTO FORMAL DO ABATIMENTO INCUMBE AO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO, NÃO PODENDO O FISCO SUBSTITUI-LO.

DESSA FORMA, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM APURAÇÃO DO IMPOSTO COMO SE ESCRITURAL FOSSE, EXIGINDO-SE O IMPOSTO INCIDENTE NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, OBSERVADO O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 89 DO RICMS/02.
DOLT/SUTRI

Assim, deve a exigência de multa isolada ser cancelada, por inaplicável à espécie dos autos.

Da Responsabilidade por Sucessão dos Coobrigados 1 e 2

As pessoas jurídicas identificadas no Auto de Infração como Coobrigadas (Coob.1 e 2), fora atribuída responsabilidade por sucessão, com fulcro no art. 133 do CTN. Confira-se:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Para melhor análise, as pessoas jurídicas serão individualizadas conforme a seguir:

Torlim Produtos Alimentícios Ltda. (Coob. 1) – antiga razão social: Garantia Agropecuária Ltda.

Tal responsabilidade decorre do fato da Coobrigada ter iniciado as atividades em 28/06/07, conforme consta no SICAF/SEF, no mesmo ramo de atividade, mesmo endereço, em imóvel de propriedade de outra empresa (JWT Empreendimentos e Participações Ltda.), cujos sócios são os mesmos, e com os mesmos percentuais de participação, utilizando-se dos mesmos equipamentos, e, quiçá, do mesmo quadro de funcionários da Autuada, que teve suas atividades bloqueadas por solicitação de baixa de suas atividades.

De fato, o objetivo social da sociedade, descrito em seu contrato social (fls. 157) e na consulta SINTEGRA (fls. 172), é o abate de gado bovino e a comercialização dos produtos comestíveis ou não, resultantes do processo de industrialização, ou seja, a mesma atividade do antecessor.

O imóvel de propriedade da empresa JWT Empreendimentos e Participações, cujos sócios são Jair Antônio de Lima e Valdir Cândido Torelli, foi adquirido do Sr. Ivo Chiodi de Jesus e Maria José Gomes de Jesus que foi locado pela Coobrigada, Torlim Produtos Alimentícios Ltda., que tem os mesmos sócios,

Sr. Jair Antonio de Lima e Valdir Cândido Torelli. Referido imóvel era locado pela Autuada Friverde Indústria e Comércio de Alimentos Ltda., então estabelecida na Rodovia BR-364, Km 148, s/n, Campina Verde – MG.

Salienta-se que a participação societária em ambas as empresas, atual proprietária do imóvel (JTW Empreendimentos e Participações Ltda.) e atual locatária (Torlim) é de 50% (cinquenta por cento) para cada um dos sócios.

Infere-se que a constituição da empresa locadora visava a aquisição do imóvel com a finalidade de locá-lo à Coobrigada/Impugnante, a qual foi constituída posteriormente e, cuja matriz já existia no momento da aquisição, revelando, assim a tentativa de desviar a atenção do Fisco exatamente para a sucessão.

A existência de ligação da Coobrigada com a Autuada se evidencia, também, no fato dos fornecedores e credores serem em sua grande maioria os mesmos, e se materializa pela aquisição do fundo de comércio, representado pela compra das instalações e equipamentos “Ativo Imobilizado”, cuja transferência ocorreu a requerimento do Procurador da Coobrigada, com a emissão das Notas Fiscais Avulsas pela AF/Campina Verde, conforme comprovam os documentos de fls. 464/489.

Sobre a matéria menciona-se, por oportuno, entendimento predominante entre os doutrinadores:

“O adquirente de um estabelecimento comercial, v.g., não responde somente pelos tributos regularmente apurados ao tempo do ato negocial, mas também por aqueles passíveis de apuração. O sucessor sub-roga-se em todas as situações passivas da relação jurídica tributária” – Solidariedade e Sucessão Tributária – pagina 92 – Zelmo Denari.

JWT Empreendimentos e Participações Ltda. (Coob. 2)

Referida Coobrigada se dedica às atividades descritas em seu contrato social qual seja, a administração de bens móveis e imóveis, pecuária e arrendamentos rurais, mas o seu locatário (Torlim) pratica o abate de gado bovino e a comercialização dos produtos comestíveis ou não, resultantes do processo de industrialização, ou seja, a mesma atividade do antecessor Autuado (Friverde).

O imóvel de propriedade da Coobrigada, JWT Empreendimentos e Participações, cujos sócios são os Sr. Jair Antônio de Lima e Valdir Cândido Torelli, foi adquirido do Sr. Ivo Chiodi de Jesus e Maria José Gomes de Jesus, e locado para Torlim Produtos Alimentícios Ltda., cujos sócios/proprietários são os mesmos, Sr. Jair Antonio de Lima e Valdir Cândido Torelli, e é o mesmo imóvel que era locado pelo Autuado Friverde Indústria e Comércio de Alimentos Ltda., localizado na Rodovia BR-364, Km 148, s/n, Campina Verde – MG.

Verifica-se ainda que a participação societária em ambas as empresas, atual proprietária do imóvel e a atual locatária é de 50% (cinquenta por cento) para cada um dos sócios.

Referida empresa, deve ser considerada sucessora do estabelecimento autuado, na medida em que se confirmam os diversos elementos de vinculação, como por exemplo: aquisição do imóvel do antigo locador do Autuado com fiança

do mesmo; continuidade das atividades pelo locatário, que pertence aos mesmos sócios/proprietários da Coobrigada no mesmo endereço, com início em menos de 06 (seis) meses do encerramento das atividades do Autuado; aquisição pelo locatário dos equipamentos usados do Autuado, conforme demonstra requerimento ao Chefe da AF/Campina Verde e Notas Fiscais Avulsa emitidas (fls. 464/489).

Na verdade, o que se nota é que as Coobrigadas, Torlim Produtos Alimentícios Ltda. (Coob. 1), e JWT Empreendimentos e Participações Ltda. (Coob. 2), cujos sócios são comuns e possuem os mesmos percentuais de participação societária, formam uma espécie de consórcio empresarial, caracterizado pela aquisição, pela Torlim (Coob. 1) dos equipamentos e instalações que pertenciam à Autuada (ativo imobilizado), e pela aquisição do imóvel onde a Autuada era estabelecida, pela 2ª Coobrigada.

Por oportuno, mencionam-se decisões desta Casa, pela manutenção da responsabilidade, tomadas nos acórdãos nº 471/00/6ª e nº 2.807/03/CE.

Da Responsabilidade dos Coobrigados Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes (Coob. 3 e 4)

Cabe frisar de início, que a inclusão desses Coobrigados no polo passivo se deu sem a indicação dos fatos que nortearam a decisão da autoridade lançadora.

A princípio, após a reemissão do Auto de Infração (fls. 348/350), foram os mencionados Coobrigados alçados à condição de responsáveis pelo crédito tributário sem qualquer indicação na peça de lançamento, ao contrário dos dois primeiros Coobrigados, que foram levados a essa condição nos termos do art. 133 do CTN.

Após a juntada da peça mencionada, foi trazida aos autos cópia de procuração passada em favor dos ora Coobrigados, o que, em tese, conduziria à afirmativa de que passaram a integrar o polo passivo em decorrência dos plenos poderes consignados no instrumento de procuração (fls. 351).

Na peça de defesa, ambos afirmam e comprovam, com certa credibilidade, que nunca exerceram os mencionados poderes constantes da procuração, uma vez que a gerência da empresa sempre esteve sob a responsabilidade de Djalma Buzolin, juntando diversos documentos nesse sentido, inclusive movimentação financeira e condução dos negócios mediante expedientes internos, estando essa representação averbada junto ao Contrato Social da Autuada.

O Fisco, ao se manifestar, trilha por outra linha, salientando que Marcos Antônio Camatta figura como responsável pela contabilidade do Autuado desde o início de suas atividades em junho de 2.004 até o pedido de baixa do mesmo em fevereiro de 2.007, conforme consta do SICAF/SEF, sendo idêntica a situação de Marcelo Maciel Mendes, na função de auxiliar de contabilidade, desde o início das atividades até agosto de 2.007, conforme anotações em sua CTPS (fls. 426).

Em seguida, registra o Fisco que tanto o contabilista quanto o auxiliar de contabilidade são pessoas envolvidas diretamente no processo de apuração do ICMS, desde a classificação das notas fiscais, escrituração dos livros de Registro de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS, preenchimento e entrega da Declaração de Apuração do ICMS – DAPI ao Fisco, portanto, bastante envolvidos com o sistema tributário estadual e, certamente, conhecedores da legislação do

ICMS, com plena capacidade de discernir o que deve ou não ser levado a débito e a crédito na apuração do imposto.

Prossigue o Fisco, destacando que os erros cometidos nos saldos devedores caracterizados por lançamentos de créditos (indevidos) para reduzir a obrigação tributária do Autuado, são de responsabilidade também de quem apurou o montante devido, na medida em que seus atos concorreram para o não recolhimento do imposto devido e que a alegação dos Coobrigados que eram empregados, que são pessoas humildes e sem recursos, que não obtiveram vantagens pecuniárias e que foram usados como “laranjas” não interferem na condição de Coobrigados, porque o Estado ao elegê-los não o faz com base em patrimônio ou renda e sim no envolvimento direto ou indireto de pessoas físicas ou jurídicas nos fatos geradores ou apuração do imposto que lesaram e causaram prejuízos ao Erário.

Entende, assim, a Autoridade Lançadora, que a caracterização da responsabilidade dos contabilistas está alicerçada nos termos do art. 124, inciso II do CTN c/c § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

Ocorre, no entanto, que a legislação mencionada assim prescreve:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Pelo que se percebe, neste caso, a responsabilidade se restringe aos casos de prática de atos com dolo ou má-fé, o que não restou comprovado nos autos. A bem da verdade, o lançamento se refere a uma apuração a menor do imposto, com interpretação diversa pela Contribuinte em relação àquela apresentada pelo Fisco, que de fato se revela correta.

Mas não é o caso de falar em dolo ou má-fé, até mesmo pela pequena diferença apurada nos exercícios de 2004 e 2005. Já em relação ao período de janeiro a dezembro de 2006, muito embora a diferença seja significativa, o equívoco decorre da alteração da legislação tributária, no curso de um benefício que já estava consagrado ao longo do tempo.

Cabe registrar, por oportuno que a Autuada, ao apurar um valor menor que o devido, abdicou dos créditos pelas entradas das mercadorias, matéria essa já tratada no momento oportuno, o que afasta as concepções de dolo ou má-fé.

Desta forma, não se vislumbrando as ações dolosas ou de má-fé, não se aplica a previsão do § 3º acima transcrito.

Além do mais, a responsabilidade prevista no dispositivo não atinge o auxiliar de contabilidade, mas apenas o contabilista responsável pela escrita da Autuada.

Assim, a indicação de Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes como responsáveis tributários, pelo exercício da atividade contábil, não se revela correta, cabendo destacar, ainda, que se outra fosse a decisão, a mencionada responsabilidade restringir-se-ia às exigências decorrentes do não cumprimento

da obrigação principal, conforme se depreende pelo disposto no § 3º do art. 21 da Lei nº 6763/75.

Em relação à procuração e os chamados plenos poderes, conforme já mencionado, a defesa demonstrou que a gerência era exercida por um terceiro, que não os Coobrigados, desconstituindo, assim, a prova apresentada pelo Fisco.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 19/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 11/02/10. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 560/575, e ainda para: a) excluir a Multa Isolada do art. 55, XXVI da Lei nº 6763/75; b) excluir a responsabilidade dos coobrigados Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes. Vencido, em parte, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, que o julgava procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Relator: Roberto Nogueira Lima

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.

O voto vencedor excluiu a Multa Isolada aplicada, prevista na Lei nº 6.763/75, art. 55, inc. XXVI, *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:

VI - **por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária**, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;(g. n.)

A pena prevista no referido dispositivo diz respeito a aproveitamento de crédito do imposto em desacordo com a legislação, tratando-se obviamente de qualquer crédito do imposto. Nenhuma interpretação autoriza pensar que se trata apenas daqueles créditos lançados na escrita fiscal da empresa, no regime normal de apuração do imposto.

A Superintendência de Tributação – SUTRI, órgão da Subsecretaria da Receita do Estado de Minas Gerais, assim definiu “crédito presumido” ao responder a Consulta Interna nº 175/09:

EM PRELIMINAR, CABE SALIENTAR QUE O CRÉDITO PRESUMIDO TEM A NATUREZA JURÍDICA DE TÉCNICA ALTERNATIVA PARA A APURAÇÃO DO IMPOSTO, PORQUANTO É APLICADO EM SUBSTITUIÇÃO AOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS ETAPAS ANTERIORES. VALE

DIZER, COMO TÉCNICA DE APURAÇÃO, CONSISTE EM APLICAR DETERMINADO PERCENTUAL A TÍTULO DE CRÉDITO FISCAL PARA O CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO NO PERÍODO, EM COMPENSAÇÃO ÀQUELES PASSÍVEIS DE SEREM APROPRIADOS, DECORRENTES DO IMPOSTO INCIDENTE NA ENTRADA DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. PORTANTO, TEM CARÁTER ESCRITURAL E, EM ALGUMAS HIPÓTESES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, A SUA APLICAÇÃO DEPENDE DE CONDIÇÕES A SEREM ATENDIDAS PELO CONTRIBUINTE.

DEPREENDE-SE, PORTANTO, QUE O CRÉDITO PRESUMIDO É UMA FORMA SIMPLIFICADA DE APURAÇÃO DO ICMS, MUITAS VEZES TRADUZIDO COMO BENEFÍCIO FISCAL RELATIVAMENTE AO PERCENTUAL APLICADO, QUE SE DÁ POR OPÇÃO DO CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO AO IMPOSTO DEVIDO, INCIDENTE SOBRE AS SAÍDAS QUE REALIZAR, DE MODO QUE A CARGA TRIBUTÁRIA SEJA A PREVISTA NO ART. 75 DO RICMS/2002 OU EM REGIME ESPECIAL. (G.N.)

Crédito presumido, na verdade, é uma técnica de se substituir todos os créditos por um valor ou um percentual fictício. Se o crédito presumido for igual ou aproximado ao valor do crédito real é uma técnica de arrecadação e medida simplificadora, uma vez que não há necessidade de se explicitar os créditos, bastando tomar um valor que os substituam. Se for maior que os créditos passa a ser um benefício fiscal, posto que, ao se aumentar artificialmente o valor dos créditos, diminuir-se-á o saldo devedor do imposto. A técnica é prevista na Lei Complementar 24/75 e para sua concessão é necessária a deliberação por convênios entre os Estados e o Distrito Federal.

No caso dos autos, o Contribuinte, ao apurar o imposto, lançou na DAPI valores de crédito presumido superiores ao permitido, reduzindo o saldo devedor a recolher. Assim, claro está que se apropriou indevidamente de crédito do imposto.

Desse modo, está correta a exigência da Multa Isolada em comento porque o ali tipificado é exatamente o que o Fisco constatou.

O Voto vencedor excluiu, também, a responsabilidade dos coobrigados Marcos Antônio Camata e Marcelo Maciel Mendes.

Adota-se para o presente voto as razões do bem fundamentado parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 617/618, de onde se transcreve:

“Da Responsabilidade dos Coobrigados Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes (Coob. 3 e 4)

Salienta-se que Marcos Antonio Camatta figura como responsável pela contabilidade do Autuado desde o início de suas atividades em junho de 2.004 até o pedido de baixa do mesmo em fevereiro de 2.007, conforme consta do SICAF/SEF. Idêntica é a situação de Marcelo Maciel Mendes, na função de auxiliar de contabilidade, desde o início das atividades até agosto de 2.007, conforme anotações em sua CTPS (fls. 426).

Além disso, há que ser considerado o fato de ambos terem sido procuradores com plenos poderes, no período de 19/10/05 a 18/10/06, nos termos do mandado outorgado por instrumento público conforme cópia às fls. 348.

Registra-se que tanto o contabilista quanto o auxiliar de contabilidade são pessoas envolvidas diretamente no processo de apuração do ICMS, desde a classificação das Notas Fiscais, escrituração dos Livros de Registro de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS, preenchimento e entrega da Declaração de Apuração do ICMS – DAPI ao Fisco, portanto, bastante envolvidos com o sistema tributário estadual e, certamente, conhecedores da legislação do ICMS, com plena capacidade de discernir o que deve ou não ser levado a débito e a crédito na apuração do imposto.

Depreende-se que os erros cometidos nos saldos devedores caracterizados por lançamentos de créditos (indevidos) para reduzir a obrigação tributária do Autuado, são de responsabilidade também de quem apurou o montante devido, na medida em que seus atos concorreram para o não recolhimento, ao Erário, do imposto devido.

A alegação dos Coobrigados que eram empregados, que são pessoas humildes e sem recursos, que não obtiveram vantagens pecuniárias e que foram usados como “laranjas” não interferem na condição de coobrigados, porque o Estado ao elegê-los não o faz com base em patrimônio ou renda e sim no envolvimento direto ou indireto de pessoas físicas ou jurídicas nos fatos geradores ou apuração do imposto que lesaram e causaram prejuízos ao Erário.

Assim sendo, nos termos do art. 124, inciso II do CTN c/c § 3º do art. 21, Lei nº 6.763/75 devem os mesmos ser mantidos no polo passivo da obrigação tributária.

Diante do acima exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 560/575.

Conselheiro: René de Oliveira e Sousa Júnior

Acórdão: 19.642/10/1ª

Publicado no “MG” em 31/07/2010

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO. Exclusão da Autuada do polo passivo da obrigação tributária, em face da ausência de elementos que justifiquem sua responsabilidade no tocante às infrações apontadas na peça acusatória.

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – DIVERGÊNCIA – QUANTO AO NÚMERO DO LOTE DAS MERCADORIAS TRANSPORTADAS. Constatou-se o transporte de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. A nota fiscal apresentada ao Fisco foi desclassificada vez que os números dos lotes das mercadorias transportadas eram diversos daqueles discriminados no documento. Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, incisos I e II e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 149, inciso III do RICMS/02 e da reformulação do crédito tributário pelo Fisco.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre transporte de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Exige-se ICMS/ST, multa de revalidação e multa isolada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.106/114 e 139/141.

A Fiscalização promove a reformulação do crédito tributário às fls. 163 e reemite Auto de Infração (fls. 164/166).

A Impugnante adita sua peça de defesa às fls. 173/183 e o Fisco se manifesta às fls. 185/187.

Alega a Autuada que, nos termos da previsão contida no art. 122 do CTN, a responsabilidade pela obrigação, no presente caso, é da empresa contratada para efetuar o transporte das mercadorias, qual seja, Águila Transporte de Cargas Ltda., pois a Impugnante, na verdade, foi subcontratada para realizar os serviços de transportes, não tendo concorrido, portanto, para o não recolhimento do tributo.

Cita vasta jurisprudência que entende embasar suas alegações, bem como, alega ter as penalidades aplicadas caráter confiscatório.

Requer, ao final, seja declarado nulo o lançamento e, alternativamente, a sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária. Ainda, pelo princípio da eventualidade, pugna a Autuada pelo afastamento da multa isolada aplicada por ser desproporcional à infração supostamente cometida.

Após a apresentação da impugnação, o Fisco reformula o crédito tributário conforme documentos de fls. 163/167 e a Autuada volta a se manifestar nos autos às fls. 173/183, onde mantém toda argumentação anteriormente elencada, bem como, requer seja afastada a exigência de multa isolada capitulada no Auto de Infração.

O Fisco em sua manifestação de fls. 185/187, entende que a Impugnante não observou a legislação mineira descumprindo a obrigação de promover o acobertamento com as notas fiscais devidas, enquadrando-a na condição de responsável solidária, conforme disposição do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

Procura demonstrar, com fulcro na legislação tributária do Estado de Minas Gerais, que não há qualquer resquício de confisco nas penalidades aplicadas.

Requer a procedência do lançamento fiscal.

DECISÃO

Da Preliminar

Verifica-se não assistir razão à Impugnante quanto à nulidade argüida, isto porque o Auto de Infração reveste-se de todas as formalidades exigidas para sua lavratura, nos termos do art. 89 do RPTA

Do Mérito

O Fisco junta aos autos o Termo de Apreensão e Depósito – TAD de nº 032533, série 001 (fls. 02), o Termo de Retenção de Mercadorias – TRM B (fls. 03/04), as notas fiscais de emissão da empresa Milênio Distribuidora de Produtos Farmacêuticos e Hospitalares Ltda., a contagem física de mercadorias em trânsito (fls. 23/24), e as minutas de despacho de emissão da empresa Águila Transportes de Cargas Ltda.

Às fls. 29, consta cópia da minuta de carga de emissão da Gollog, onde é clara a menção aos documentos emitidos pela Coobrigada Águila Transportes de Cargas Ltda.

Dos documentos juntados aos autos, vistos à luz da disposição contida no art. 5º da Lei Complementar nº 87/96, depreende-se que a Autuada, em momento algum, concorreu, seja por ação ou mesmo omissão, para a consumação das irregularidades apontadas pelo Fisco.

Para maior clareza e segurança, transcreve-se o citado dispositivo legal:

Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Após apreciar todas as alegações contidas na impugnação e na manifestação fiscal, bem como, os documentos juntados aos autos, imperioso concluir que a Autuada está indevidamente colocada no polo passivo do presente feito, haja vista a não caracterização da sua participação na infração impugnada.

No que tange à infração imputada pela Fiscalização, insta salientar que os números dos lotes das mercadorias transportadas, quais sejam, 582G e 582K não constam nas notas fiscais que pretensamente acobertavam a respectiva operação.

Dessa forma, em razão da divergência entre o número do lote dos medicamentos transportados inserido nas notas fiscais apreendidas e aqueles que constavam nas embalagens das mercadorias, correta a desclassificação pelo Fisco dos documentos fiscais, com fulcro no art. 149, inciso III do RICMS/02:

Art. 149. Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

III – em que a quantidade, espécie, marca, qualidade, tipo, modelo ou número de série, isolada ou cumulativamente, sejam diversos dos discriminados em documento fiscal, no tocante à divergência verificada.

Portanto, comprovado que as notas fiscais apresentadas (fls. 10/22) não correspondiam à operação, uma vez que as mercadorias nelas discriminadas não eram as efetivamente transportadas, legítima a exigência da penalidade prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, por transporte de mercadoria desacobertada de documentação fiscal.

Descabido o entendimento de que a multa aplicada tem efeito confiscatório uma vez que está prevista na legislação tributária que determina a sua exigência.

Ademais, há que se destacar ainda que, por força do art. 110 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se incluem na competência do Órgão Julgador a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo, razão pela qual o argumento referente à confiscatoriedade das multas aplicadas não merece maiores considerações nesta Casa.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 163/167 e, ainda, para a excluir a Gol - Transportes Aéreos S/A do polo passivo. Vencida, em parte, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Relatora), que não excluía a Atuada do polo passivo. Designado relator o Conselheiro Edélcio José Cançado Ferreira (Revisor). Pelo Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Márcia Harue Ishige de Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão e Maria de Lourdes Medeiros.

Relator: Edélcio José Cançado Ferreira

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, 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, presentes também na bem fundamentada manifestação fiscal de fls. 185/187.

A Atuada descumpriu a legislação tributária, uma vez que as notas fiscais apresentadas no momento da ação fiscal (fls. 10/22) não correspondiam à operação, pois as mercadorias nelas discriminadas não eram as efetivamente transportadas, eis que o número do lote de fabricação constante das notas fiscais era divergente dos números verificados nas caixas dos produtos. Logo, o transporte se fazia desacobertado de documentação fiscal.

Portanto, em decorrência do ilícito constatado pela Fiscalização, foi aplicada a penalidade prevista nos art. 55, inciso II e 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Além disto, deve ser aplicado o art. 56, § 2º, inciso III do mesmo diploma legal, uma vez se tratar de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária.

Conforme estatuído no art. 21 da Lei nº 6.763/75, a Atuada enquadra-se na condição de responsável solidária em face do descumprimento da obrigação tributária, não cabendo sua exclusão do pólo passivo da obrigação. Veja-se:

Art. 21 - São **solidariamente responsáveis** pela obrigação tributária:

II - os transportadores:

c) em relação à mercadoria transportada sem documento fiscal, ou com nota fiscal com prazo de validade vencido.

Diante do acima exposto, julgo procedente o lançamento.

Conselheira: Maria de Lourdes Medeiros

Acórdão: 20.134/10/1ª

Publicado no "MG" em 28/12/2010

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – SÓCIO-GERENTE – ENCERRAMENTO IRREGULAR DAS ATIVIDADES – SOLIDARIEDADE. Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

Fundamentação: art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 3º, inciso I da Instrução Normativa SCT nº 001/06.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO SEM ORIGEM. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS escriturados no campo 68 e 71 (Crédito Extemporâneo) da DAPI, sem a comprovação da origem, acarretando as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. **Infração caracterizada.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a apropriação de créditos de ICMS nos meses de dezembro de 2006 a novembro de 2007 e março a maio de 2008, escriturados nos campos 68 e 71 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI, sob o título de "Crédito Extemporâneo", vinculados ao processo judicial nº 024.97.045216-5, transitado em julgado em 14/02/06, sem, contudo, comprovar documentalmente a liquidação dos créditos na esfera judicial.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da citada lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 103/113, juntando os documentos de fls. 114/172.

Em 11/03/09, a Administração Fazendária de Uberlândia declara a desistência da impugnação (fls. 173 e 195/196), pela não apresentação da taxa de expediente no prazo legal.

A Autuada apresenta a Reclamação de fls. 199/205, pleiteando o acatamento da peça de defesa.

O Fisco emite o Termo de Rerratificação de Lançamento (fls. 227), para inclusão do sócio Arnaldo José Frizzo Filho no pólo passivo da obrigação tributária, nos termos do inciso II do art. 4º da Instrução Normativa SCT 01/06, reabrindo prazo para defesa, ficando, assim, prejudicada a declaração de desistência da impugnação.

A Autuada renova a peça de defesa (fls. 232/240), enquanto o Coobrigado avia a impugnação de fls. 269/284.

Em trabalho de saneamento dos autos, a AF /Uberlândia desentranha os documentos de fls. 174/194, por se constituírem matéria estranha aos autos.

Em seguida, o Fisco promove a juntada de documentos que comprovam o cancelamento da inscrição estadual da Autuada (fls. 316/319), abrindo-se vista dos autos aos Impugnantes (fls. 320/321), que não se manifestaram.

O Fisco apresenta a Manifestação Fiscal de fls. 327/335, pedindo que seja julgado procedente o lançamento

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 339/349, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, fls. 339/349, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração por entender que as infringências apontadas pelo Fisco não se amoldam ao caso concreto, em especial as indicações do inciso IX do art. 16 da Lei nº 6763/75 e o art. 63 do RICMS/02.

Na verdade, a arguição preliminar se confunde com o próprio mérito. Na hipótese do inciso IX do art. 16, ao apropriar créditos sem autorização da legislação mineira, a Autuada deixou de prover os cofres públicos com a parcela que lhe era de direito. Logo, recolheu valor de ICMS menor que o devido.

Por sua vez, em relação ao art. 63 do RICMS/02, as exceções mencionadas no *caput* do artigo não contemplam a situação ora em análise, por falta de previsão legal expressa.

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

Do Mérito

A autuação versa sobre a apropriação de créditos de ICMS nos meses de dezembro de 2006 a novembro de 2007 e março a maio de 2008, escriturados nos campos 68 e 71 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI, sob o título de "Crédito Extemporâneo", vinculados ao processo judicial nº 024.97.045216-5, transitado em julgado em 14/02/06, sem, contudo, comprovar documentalmente a liquidação dos créditos na esfera judicial.

Questionada sobre a origem de tais valores, a Impugnante alegou tratarem-se de créditos referentes ao processo judicial onde figura como réu o Estado de Minas Gerais (Ação de Repetição de Indébito de ICMS sob nº 0024.97.045216-5).

Cumprir registrar que a autuação ora em análise é análoga àquela do Auto de Infração nº 01.000154887-38, aprovado pelo CC/MG, conforme decisão proferida no Acórdão nº 3.354/08/CE (fls. 19/21).

A questão centra-se na contenda iniciada quando o Fisco do Estado de Minas Gerais, entendendo ser o produto "*couro wet blue*" um semi-elaborado, sujeito, portanto, à tributação do ICMS nas operações destinadas ao exterior no período de 01/01/91 a 30/09/96, exigiu que a Impugnante efetuasse o recolhimento do imposto.

Tratando-se de matéria polêmica e, vencidas as etapas administrativas, a Impugnante propôs contra o Estado de Minas Gerais Ação Ordinária Declaratória cumulada com Repetitória de Indébito, questão esta que percorreu os Tribunais, findando o processo no Supremo Tribunal Federal.

Finalmente, julgou-se pela não tributação do produto "*couro wet blue*" nas operações de exportação, decidindo os Tribunais assistir razão à ora Impugnante, condenando o Estado de Minas Gerais à restituição do indébito.

Na decisão proferida em 11/07/08 (Acórdão nº 3.354/08/CE), apreciando a mesma matéria dos autos e envolvendo as mesmas partes, sustentou a Egrégia Câmara Especial que:

"NESTE SENTIDO, A AUTUADA RESPONDEU AO FISCO (FLS. 77) QUE O CRÉDITO ERA ORIUNDO DA AÇÃO

ORDINÁRIA DECLARATÓRIA CUMULADA COM REPETITÓRIA DE INDÉBITO MOVIDA CONTRA O ESTADO DE MINAS GERAIS, JULGADA PROCEDENTE PELO STF. OCORRE QUE, COMO BEM SALIENTA O PROCURADOR DO ESTADO (FLS. 213/214), NA AÇÃO JUDICIAL MENCIONADA, “NÃO FOI RECONHECIDO O DIREITO À COMPENSAÇÃO, NÃO HAVENDO RAZÃO, PORTANTO, PARA QUE A EMPRESA EFETUASSE O LANÇAMENTO EM SUA CONTA-GRÁFICA.

ANOTE-SE QUE, NOS TERMOS DO ART. 170 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, A COMPENSAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA EXIGE LEI ESPECÍFICA. E, NO CASO, NÃO EXISTE LEI AUTORIZANDO A COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL COM DÉBITO ESCRITURAL DO ICMS”.

BUSCANDO O DIREITO OBTIDO NA DECISÃO JUDICIAL, A AUTUADA INICIOU A EXECUÇÃO JUDICIAL DO CRÉDITO RESULTANTE DA AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO, ATRAVÉS DA EXECUÇÃO DA SENTENÇA, FLS. 216 E SEGUINTE.

EM 20/07/2006, O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS (FLS. 224) JULGOU A INICIAL INEPTA, AO ARGUMENTO:

“CONCLUSÃO: INCOMPLETA A PLANILHA APRESENTADA PELA APELADA, DEVE SER CONSIDERADA INEPTA A INICIAL, POSTO QUE O DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA É PARTE INTEGRANTE DA EXORDIAL DO PROCESSO DE EXECUÇÃO”.

NA SUA DECISÃO (FLS. 225), O DESEMBARGADOR KILDARE CARVALHO DEIXOU REGISTRADO:

“O SUPRAMENCIONADO ARTIGO, NO ENTANTO, É CATEGÓRICO EM EXIGIR QUE O CREDOR INSTRUA A PETIÇÃO COM A MEMÓRIA APENAS DE CÁLCULO ARITMÉTICO. ISTO É DIZER, CONSTITUI ÔNUS DO EXEQUENTE TRAZER PARA OS AUTOS O CÁLCULO DO DÉBITO DISCRIMINADO.

NO CASO DOS AUTOS, NÃO OBSTANTE SER DISPENSÁVEL O PROCEDIMENTO COMPLEMENTAR DO PROCESSO DE COGNIÇÃO PARA APURAÇÃO DO QUANTUM DEBEATUR, RESTOU COMPROMETIDA A CONFERÊNCIA DOS VALORES APRESENTADOS PELA APELADA”.

ORA, COMO SE VÊ, O MONTANTE A SER RESTITUÍDO À AUTUADA AINDA NÃO FOI APURADO, O QUE TORNA ILÍQUIDA A DECISÃO JUDICIAL.

NESTE DIAPASÃO, NÃO HÁ COMO RESTITUIR VALORES À AUTUADA, POIS, COMO DITO, OS VALORES AINDA NÃO SÃO CONHECIDOS, EMBORA EXISTA O DIREITO SUBJETIVO DA AUTUADA À RESTITUIÇÃO E, COMO JÁ ESCLARECIDO, NÃO HÁ PREVISÃO PARA O DIREITO ADQUIRIDO EM DECISÃO DO PODER JUDICIÁRIO SER LANÇADO, A TÍTULO DE CRÉDITO, NA CONTA GRÁFICA DO CONTRIBUINTE.”

Conforme se observa, àquela época a Autuada havia pleiteado a liquidação da sentença, de modo a apurar quais os exatos valores que lhe caberiam, mas não obteve êxito em sua investida no Poder Judiciário.

Diante disso, decidiu por compensar os créditos diretamente em sua conta gráfica, hipótese essa rejeitada pelo Fisco.

Agora, a Impugnante tenta demonstrar que realizou o registro e conseqüente aproveitamento dos valores a título de crédito, com base em precatório expedido pelo TJMG e que este seria a prova da liquidez do crédito.

Com efeito, ao comparecer aos autos pela segunda vez, por ocasião da Impugnação de fls. 232/240, a Autuada juntou cópias de "Ofícios Requisitórios" expedidos pela 4ª Vara de Feitos Tributários da Comarca de Belo Horizonte (fls. 241/242).

Ora, se a decisão foi pela restituição do indébito na forma de precatório (decisão judicial), não poderia a Autuada lançar tais valores em conta gráfica. Ademais, a expedição de referido título se deu após a lavratura da peça fiscal, eliminando qualquer possibilidade de lançamento retroativo.

Denota-se, conforme já se percebia por ocasião da decisão anterior, que a Autuada vem buscando duas alternativas de se ressarcir pelo recolhimento indevido do imposto.

Se por um lado prossegue a discussão judicial, obtendo inclusive os "Ofícios Requisitórios" para constituição dos precatórios, satisfaz-se administrativamente com os lançamentos extemporâneos de créditos do ICMS.

E nem se diga que procurou compensar os precatórios (matéria essa não autorizada pela legislação estadual, uma vez que a lei sobre a matéria ainda não foi regulamentada pelo Estado de Minas Gerais), uma vez que o aproveitamento dos créditos ocorreu antes da expedição dos "Ofícios Requisitórios", sendo tais ofícios posteriores até mesmo ao início da ação fiscal.

Cabe salientar que a decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais - TJMG determina o pagamento por meio de precatório e não por crédito de ICMS.

Também se equivoca a Autuada ao buscar legalidade nos artigos 92 do RICMS e 41 da CLTA. Ambos tratam de restituição de valores indevidamente pagos cujo processo ocorra na esfera Administrativa, não sendo aplicáveis aos processos judiciais.

Assim, não pode a Autuada buscar outra forma de obtenção de restituição senão aquela determinada pelo TJMG, devendo aguardar a liquidação dos precatórios judiciais.

Da Aplicação das Multas de Revalidação e Isolada

As infringências apontadas e as penalidades aplicadas espelham o comportamento da Atuada, em face da escrituração e utilização em sua conta gráfica, sem documento que lhe autorize, de valores de créditos de ICMS, resultando em recolhimento a menor do imposto nos respectivos períodos.

Cabe ressaltar, como bem destacou o Fisco, que não se confundem as obrigações da Atuada no caso. Uma principal, de recolher o imposto devido, de acordo com a apuração do período (o que deixou de ser feito em razão do aproveitamento indevido de créditos), e outra acessória, de utilização indevida de créditos. A legislação tributária que rege a espécie assim está posta:

Lei 6763/75:

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:

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Art. 56 – Nos casos previstos no inciso III do art. 53, serão os seguintes os valores das multas:

II - Havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de redução previstas nos §§ 9º e 10º do art. 53.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

De se destacar que as penalidades possuem diferentes naturezas jurídicas. Enquanto a chamada Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 busca ressarcir o erário em face do inadimplemento da obrigação principal, recompondo os cofres públicos daquilo que lhe foi subtraído, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da citada lei, visa punir o infrator pelo descumprimento das obrigações acessórias (fazer ou não fazer), neste caso, consubstanciada em registrar créditos sem o devido respaldo documental.

Com efeito, o lançamento indiscriminado de créditos na escrita fiscal encontra-se óbice no art. 63 do RICMS/02, que assim prevê:

Art. 63 - o abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente é permitido mediante apresentação da 1ª via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções previstas na Legislação

Tributária e na hipótese do inciso II do § 1º deste artigo. (grifou-se).

Destaque-se, por oportuno, que as exceções previstas no *caput* não contemplam a hipótese ora em análise.

Ainda que assim não fosse, estando tais penalidades previstas na lei mineira, refoge à competência desta Casa a rejeição de sua aplicação, em decorrência do disposto no inciso I do art. 110 do RPTA/MG, *in verbis*:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Desta forma, afiguram-se como corretas as penalidades aplicadas, ainda que cumulativas, uma vez que se sustentam na legislação tributária mineira.

Da Eleição do Coobrigado

A inclusão do sócio Arnaldo José Frizzo Filho no pólo passivo do lançamento ocorreu ao abrigo de norma legal, uma vez que o Termo de Rerratificação foi lavrado sob amparo da Instrução Normativa SCT 001/06, especialmente em seu artigo 3º, *in verbis*:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SCT Nº 001, DE 03 DE FEVEREIRO DE 2006
(MG de 07/02/2006)

Dispõe sobre procedimentos relativos à formalização de crédito tributário de contribuinte cujas atividades foram encerradas irregularmente; disciplina os meios de prova da realização da cobrança administrativa e padroniza procedimentos relacionados ao contencioso administrativo fiscal.

Art. 3º. A formalização de crédito tributário, mediante Auto de Infração (AI) e Notificação de Lançamento (NL), de responsabilidade de contribuinte que desapareceu ou não mais exerce suas atividades no endereço por ele indicado, será antecedida do cancelamento da inscrição estadual respectiva, de acordo com a norma prevista no art. 108, alíneas "b" e "c" do inciso II do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, na forma do § 3º do referido artigo, observando-se, ainda, o seguinte:

I - os sócios-gerentes, diretores ou administradores serão identificados no AI ou na NL na condição de coobrigados pelo crédito tributário;

II - cópias dos documentos de cancelamento da inscrição estadual deverão ser autuadas ao PTA.
Parágrafo único. O cancelamento da inscrição não exonera o contribuinte do pagamento do débito para com a Fazenda Pública Estadual.

Por sua vez, o art. 4º da citada resolução prescreve:

Art. 4º. Remetido o AI ou NL por via postal, na forma do inciso II do art. 59 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, caso retorne o aviso de recebimento com informação de que o contribuinte mudou de endereço, ou outra qualquer que sugira o desaparecimento do contribuinte ou o não exercício de suas atividades no endereço ou local indicado, proceder-se-á da seguinte forma:

I - a Administração Fazendária deverá encaminhar o PTA à Delegacia Fiscal, que providenciará diligência fiscal, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 108 do RICMS;

II - comprovado que o contribuinte não exerce atividade no endereço ou no local por ele indicado, a Delegacia Fiscal emitirá Termo de Rerratificação de Lançamento, identificando os sócios-gerentes, diretores ou administradores a serem intimados na condição de coobrigados e, em seguida, encaminhará o PTA à Administração Fazendária competente;

III - a Administração Fazendária providenciará de imediato o cancelamento da inscrição estadual, nos termos do § 3º do art. 108 do RICMS, sem prejuízo dos procedimentos necessários à declaração de inidoneidade dos documentos fiscais, os quais deverão transcorrer sem vinculação aos de cancelamento;

IV - o termo previsto no inciso II e cópia da documentação relativa ao cancelamento da inscrição estadual serão autuados ao PTA;

V - a inclusão dos coobrigados deverá ser registrada no sistema informatizado da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, seguida de intimação dos sujeitos passivos e de reabertura do prazo legal para pagamento à vista ou parcelado, ou para apresentação de recurso, se cabível.

Conforme se constata pelos documentos de fls. 316/319, por descumprir obrigação prevista no art. 96, inciso V do RICMS/02, a Autuada teve sua inscrição

bloqueada e a seguir cancelada em razão de não estar exercendo suas atividades no endereço indicado, isto após diligência fiscal realizada para este fim (fl. 318).

Além do já mencionado art. 96, o procedimento também encontra fundamento no art. 108, inciso II, "c" do RICMS/02, ambos adiante transcritos:

Art. 96 São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

V - comunicar à repartição fazendária no prazo de 5 (cinco) dias, contado do registro do ato no órgão competente ou da ocorrência do fato, alteração contratual ou estatutária, mudança de endereço comercial e de domicílio civil dos sócios, venda ou transferência de estabelecimento, encerramento ou paralisação temporária de atividades, observado neste último caso o disposto nos §§ 4º e 5º deste artigo e nos art. 109-A e 109-B deste Regulamento;

Art. 108 - A inscrição será cancelada:

II - de ofício, por ato do Chefe da Administração Fazendária (AF) que concedeu a inscrição, quando:

c - ficar comprovado, por meio de diligência fiscal, que o contribuinte não exerce atividade no endereço ou no local indicado;

Sustenta, ainda, a defesa, que a responsabilidade pessoal prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional - CTN somente se aplica nas hipóteses em que as obrigações decorram de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

O dispositivo em questão assim está posto:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I – as pessoas referidas no artigo anterior;

II – os mandatários, prepostos e empregados;

III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Como se percebe pela simples leitura do dispositivo, a defesa se pautou exclusivamente nos incisos II e III do mencionado artigo, sem adentrar na previsão do inciso I.

Observando o todo da norma, observa-se que o inciso I reporta-se ao art. 134, que por sua vez contém as disposições previstas no inciso VII, que cuida da responsabilidade dos sócios, na liquidação das sociedades.

A interpretação conjunta dos incisos I e III tem levado às inúmeras decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, confirmando a responsabilidade do sócio gerente na hipótese de encerramento irregular de atividades. A decisão a seguir, proferida no Agravo Regimental no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 2009/0134302-7, bem ilustra a *questio juris*:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE.

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA". ARTIGO 543-C, DO CPC

O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL, E SEUS CONSECUTÓRIOS LEGAIS, PARA O SÓCIO-GERENTE DA EMPRESA, SOMENTE É CABÍVEL QUANDO RESTE DEMONSTRADO QUE ESTE AGIU COM EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO À LEI OU CONTRA O ESTATUTO, OU NA HIPÓTESE DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA, NÃO SE INCLUINDO O SIMPLES INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. (GRIFO NÃO CONSTA DO ORIGINAL).

Demonstrada a legalidade das ações do Fisco, mostra-se insustentável a tese de exclusão de responsabilidade do sócio Arnaldo José Frizzo Filho, bem como o pedido de reativação da inscrição estadual, sendo esta última, atividade restrita ao Chefe da Administração Fazendária da circunscrição da Impugnante, não fazendo parte do rol de competências deste Conselho de Contribuintes.

Cumpra informar que, até o momento, o estabelecimento ainda encontra-se com a Inscrição Estadual cancelada, conforme informações do SICAF/SEF/MG transcritas no Parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 339/349.

Registre-se, por oportuno, que a alegação de nulidade da intimação do Coobrigado, trazida na peça de defesa da Autuada (fls. 233) perdeu seu objeto com a apresentação da Impugnação expressa do Coobrigado Arnaldo José Frizzo Filho.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Danilo Vilela Prado e Rodrigo da Silva Ferreira.

Relator: Alberto Ursini Nascimento

22 – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Acórdão: 18.695/10/2ª

Publicado no “MG” em 17/04/2010

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatou-se, mediante documentos extrafiscais, a aquisição de mercadorias (materiais de construção) sem o recolhimento do imposto devido por substituição tributária. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II e § 2º da mesma lei.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAÍDA DESACOBERTADA. Constatou-se, mediante documentos extrafiscais, saída de mercadorias do estabelecimento da Autuada desacobertadas de documentação fiscal. Exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II e § 2º da Lei nº 6.763/75, por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária. Mantida a penalidade exigida.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entrada e saída de mercadorias constantes do item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (materiais de construção) desacobertadas de documento fiscal, no período de abril a junho de 2009, apuradas mediante documentos extrafiscais, em razão da utilização pelo Sujeito Passivo de empresa fictícia em operações de circulação de mercadorias.

Exige-se ICMS/ST relativo às entradas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II, c/c o inciso III do § 2º, ambos do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e a Multa Isolada capitulada no inciso II, c/c o § 2º do art. 55 da mesma lei, sendo que sobre as saídas desacobertadas exigiu-se apenas a multa isolada.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 26, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 41/43.

DECISÃO

Versa o feito em questão sobre entrada e saída de mercadorias constantes do item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (materiais de construção) desacobertadas de documento fiscal, no período de abril a junho de 2009, apuradas mediante documentos extrafiscais, em razão da utilização pelo Sujeito Passivo de empresa fictícia em operações de circulação de mercadorias.

Inicialmente, em sua impugnação o Autuado reconhece a infração imputada pelo Fisco, buscando apenas reduzir o crédito tributário ao argumento de que apenas parte das mercadorias vendidas foi efetivamente entregue, sem apresentar qualquer prova neste sentido.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O Auto de Infração foi lavrado com base nas vendas comprovadas, conforme descritas nas propostas relacionadas às fls. 7 dos autos, visto que não foi possível ao Fisco o acesso a outros documentos do Autuado, uma vez que o endereço informado no impresso da proposta de venda é inexistente. Também não houve resposta à intimação feita por meio de Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF) de fls. 02 dos autos.

Conforme alegação do Fisco, por se tratar de mercadorias sujeitas à substituição tributária, uma vez ocorrida a venda das mesmas, pressupõe-se que o Autuado as tenha adquirido de outro fornecedor. Como não foram apresentados documentos fiscais acobertadores de tais operações e, em se tratando de estabelecimento sem inscrição estadual, a conclusão é de que ocorreram entradas de mercadorias, sem nota fiscal e sem o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária.

O Autuado sustenta que apenas parte das mercadorias foi entregue e, portanto, “as penalidades deveriam recair apenas naquilo que realmente foi vendido, recebido e que gerou a devida circulação de mercadoria.”.

Todavia, tal argumento não procede, tendo em vista as provas trazidas pelo Fisco aos autos (fls. 13/15), recibos e cópias de cheques referentes às vendas realizadas.

Assim, caracterizadas as infrações apontadas, mostra-se correto o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor), Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Antônio César Ribeiro.

Relator: André Barros de Moura

Acórdão: 19.468/10/1ª

Publicado no “MG” em 23/01/2010

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – COMBUSTÍVEL – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA. Constatada, mediante levantamento quantitativo, a entrada, o estoque e, a saída de combustíveis desacobertos de documentação fiscal. Exigências de ICMS-ST, multa de revalidação, e Multa Isolada prevista no art. 55 inciso II c/c §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adotar para o cálculo da multa isolada do citado § 1º o valor da UFEMG previsto para o exercício de ocorrência dos fatos geradores. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A atuação versa sobre entrada, manutenção em estoque e saída de combustíveis (álcool, diesel e gasolina) desacobertas de documento fiscal no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de março de 2009, apuradas mediante levantamento quantitativo.

Exige-se o ICMS-ST relativo às entradas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documento fiscal, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II c/c inciso III do § 2º, ambos do art. 56 da Lei nº

6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no inciso II c/c §§ 1º e 2º, todos do art. 55 da mesma lei.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 159/164, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 198/201.

DECISÃO

Não obstante reconhecer que o trabalho de levantamento da documentação fiscal empreendido pelo Fisco foi bem feito, o Impugnante se insurge contra a aplicação das penalidades, e procura justificar sua conduta por meio da alegação de que estava regularizando seu registro na Agência Nacional de Petróleo (ANP), motivo pelo qual adquiria combustíveis em nome de seu estabelecimento matriz, ora Autuado, entregando-os diretamente na filial. Em função disso, alega ainda que haveria dupla exigência em função de o estabelecimento filial também ter sido autuado no PTA 01.000161930.22.

No entanto, o Fisco demonstrou nos autos do PTA 01.000161930.22 (documentos fiscais de fls. 79/95) que durante o período fiscalizado o estabelecimento filial já possuía inscrição estadual e adquiria os combustíveis em seu próprio nome, o que invalida a argumentação de ocorrência de *bis in idem*.

No tocante à cobrança de multa de revalidação em dobro, a Fiscalização aplicou corretamente o disposto no inciso III, § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:
III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária.

O Impugnante questiona, ainda, a não aplicação do disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, conforme se segue:

§ 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**, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência. (g.n.)

No que tange aos combustíveis tributados sob a alíquota de 25% (álcool etílico hidratado combustível e gasolina automotiva), não se aplica o limite de duas vezes e meia o valor do imposto, posto que o valor da multa isolada do inciso II do art. 55 da lei referida é de 20%(vinte por cento) ou 40%(quarenta por cento) do valor da operação, conforme o caso, e portanto sempre inferior ao limite máximo disposto no § 2º transcrito.

Quanto ao óleo diesel, o Fisco corretamente aplicou o disposto no § 2º do art. 55 citado, conforme quadro de fls. 15.

O trabalho fiscal merece reparo apenas na aplicação do disposto no § 1º do art. 55 mencionado, conforme quadros de fls. 9, 16 e 17, no que se refere ao valor da multa mínima de 500 UFEMG. O Fisco cobrou-a utilizando o valor da UFEMG para o exercício de 2009, sendo que os fatos geradores eram relativos ao ano de 2008, contrariando o disposto no art. 144 do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para adequar o valor da UFEMG ao previsto para o exercício de 2008. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edécio José Cançado Ferreira (Revisor) e Wagner Dias Rabelo.

Relator: Ricardo Wagner Lucas Cardoso

Acórdão: 19.498/10/3ª

Publicado no "MG" em 19/06/2010

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – TERMINAIS PORTÁTEIS DE TELEFONIA CELULAR. Imputação fiscal de consignação de base de cálculo da substituição tributária diversa da prevista na legislação, em operação interestadual com produtos de telefonia móvel sujeitos à tributação de responsabilidade do remetente. Exige-se a Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75. O ICMS/ST e a multa de revalidação foram exigidos em outro lançamento. Exigência cancelada, por inaplicável ao caso dos autos. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca da exigência da Multa Isolada, capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, em face da imputação fiscal de descumprimento da obrigação acessória referente à consignação de base de cálculo da substituição tributária diversa da prevista na legislação tributária, na Nota Fiscal n.º 183.273 relacionada no Auto de Infração n.º 02.000214754-20, emitida em 05 de agosto de 2009, a qual deu origem a cobrança do ICMS e Multa de Revalidação pela não retenção e recolhimento do ICMS/ST devido na operação interestadual com produtos de telefonia móvel sujeitos à tributação de responsabilidade do remetente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 13/23, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 35/44.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do Auto de Infração em questão o qual contém a exigência da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, em face da imputação fiscal de descumprimento da obrigação acessória, referente à consignação na Nota Fiscal n.º 183.273 de base de cálculo da substituição tributária diversa da prevista na legislação do ICMS.

Importante destacar que a referida nota fiscal foi, também, objeto de autuação conforme Auto de Infração n.º 02.000214754-20 (fls. 08/09), emitido em 29 de setembro de 2009, o qual deu origem a cobrança do ICMS e da Multa de Revalidação prevista nos incisos I e II c/c § 2º do art. 56 da Lei n.º 6.763/75, pela

não retenção e recolhimento do ICMS/ST devido na operação interestadual com produtos de telefonia móvel sujeito a tributação de responsabilidade do remetente.

Portanto, nestes autos, a matéria a ser analisada cinge-se, especificamente, à Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

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;

In casu, trata-se de uma operação em que não se verifica a hipótese de subfaturamento ou outro ilícito praticado com a finalidade de impedir a ocorrência do fato gerador.

Ao se referir a uma pena por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação, é evidente que a norma pretende atingir a operação própria e não a apuração do imposto devido por substituição tributária.

Desse modo, afirmar que por não ter praticado a retenção do imposto devido por ST nos moldes previstos, sujeita-se a Autuada à penalidade em análise, não condiz com a regra da boa interpretação da penalidade estampada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Cancela-se, portanto, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Danilo Vilela Prado (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia.

Relator: Sauro Henrique de Almeida

Acórdão: 19.534/10/1ª

Publicado no "MG" em 20/03/2010

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – TINTAS, VERNIZES E OUTRAS MERCADORIAS DA INDÚSTRIA QUÍMICA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de retenção e de recolhimento, ou retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, nas remessas de tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química, para contribuintes estabelecidos neste Estado, com a finalidade de comercialização e, nas remessas para uso e consumo dos adquirentes, no que tange ao diferencial de alíquota, nos termos do disposto nos arts. 14 e 46, inciso II do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e inciso I do § 2º do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75. Exigências parcialmente mantidas nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, e ainda, para exclusão da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6763/75, por inaplicável à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

O lançamento trata da constatação, mediante conferência de documentos e livros fiscais, relativos ao período de 01/01/04 a 31/07/08, que da Autuada incorreu nas seguintes irregularidades, em relação ao ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais, incidente sobre as operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química:

- 1) falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas remessas efetuadas a contribuintes deste Estado, destinadas à comercialização;
- 2) retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST nas remessas efetuadas a contribuintes deste Estado, destinadas à comercialização;
- 3) falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas remessas destinadas ao uso e consumo dos destinatários localizados neste Estado.

Exige-se o ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II, do art. 56 e no inciso I do § 2º do mesmo artigo e Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

O Fisco instruiu o processo com os seguintes documentos:

- Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF (fls. 02);
- Auto de Infração – AI (fls. 03/04);
- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 05/07);
- Relatório Fiscal (fls. 08/11);
- Anexo II - Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 12/13);
- Anexo I – Memória de Cálculo do Tributo e das Multas (fls. 14, 16, 18, 20, 22, 24, 26, 28);
- cópias das Notas Fiscais (fls. 15, 17, 19, 21, 23, 25, 27, 29, 104/234);
- Anexo III – Apuração do ICMS/ST das mercadorias destinadas a revendedores sem destaque e sem recolhimento do ICMS/ST (fls. 30/64);
- Anexo IV – Apuração do ICMS/ST das mercadorias destinadas a revendedores com destaque e recolhimento a menor do ICMS/ST (fls. 65/97);
- Anexo V – Apuração do ICMS/ST das mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do destinatário (fls. 98/102).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada, por meio de seu procurador regularmente constituído, apresenta Impugnação às fls. 252/275 onde alega, resumidamente, o abaixo.

Em preliminar, afirma que houve equívoco da Fiscalização ao não considerar as notas fiscais complementares por ela emitidas, que comprovam a retenção e o pagamento do ICMS a este Estado, o que fulminaria o lançamento de nulidade.

Diz que é absurda a cobrança do ICMS/ST sobre bens destinados ao uso e consumo e ativo permanente do destinatário, uma vez que não há substituição tributária “para frente”, tendo em vista a inexistência das operações subsequentes.

Considera, também, indevida a cobrança do ICMS sobre as bonificações concedidas aos seus clientes, visto que não há a incidência do ICMS/ST nestas operações e que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui entendimento pacífico sobre a matéria.

Argumenta que as multas aplicadas são abusivas e desproporcionais, pois correspondem a mais de 4 (quatro) vezes o valor do ICMS exigido.

No mérito, insiste que a Fiscalização não considerou as notas fiscais complementares que emitiu com a finalidade de destacar e recolher o ICMS/ST e relaciona 31 (trinta e uma) notas fiscais emitidas e suas respectivas notas fiscais complementares.

Aventa a possibilidade de ter havido o recolhimento do ICMS pelos revendedores localizados no Estado de Minas Gerais, quando da venda das mercadorias ao consumidor final e diz que a Fiscalização não detectou tais pagamentos, por não ter realizado as diligências necessárias nos estabelecimentos dos contribuintes deste Estado.

Entende que não há sentido na cobrança do ICMS/ST sobre bens destinados ao uso, consumo ou ativo permanente, porque as pessoas jurídicas adquirentes das mercadorias não são revendedoras de tintas e vernizes, não ocorrendo operação posterior sujeita ao ICMS.

Afirma que o Convênio ICMS nº 74/04 e o RICMS/02 estão totalmente equivocados ao fixar a ST para frente neste tipo de operações e que, neste caso, como não há operação subsequente de comercialização dos produtos, não poderia ser-lhe atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS por antecipação.

Prossegue argumentando que mesmo se o ICMS/ST não tivesse sido adimplido por ela ou, ainda, pelos revendedores das mercadorias quando da venda aos consumidores finais, haveria um óbice intransponível que veda a cobrança perpetrada nos presentes autos, qual seja, a inconstitucionalidade e ilegalidade da ST pra frente.

Menciona votos do Ministro Ilmar Galvão e do Ministro Marco Aurélio, do Supremo Tribunal Federal (STF), em matéria que trata do princípio da não cumulatividade.

Reafirma seu entendimento sobre a cobrança indevida do ICMS nas bonificações e traz voto do Ministro Luiz Fux no Recurso Especial 715255/MG do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para dar-lhe respaldo. Menciona a lição de Hugo de Brito Machado e completa dizendo que os descontos incondicionais não podem integrar o valor da operação de venda para fins de tributação do ICMS, porque compõem quantia deduzida do montante da operação, antes de realizada a saída da mercadoria.

Requer, ao final:

a) a improcedência da autuação, em face das notas fiscais complementares juntadas aos autos;

b) a improcedência da autuação em função da impossibilidade de incidir o regime de substituição tributária sobre as suas operações, pela sua inconstitucionalidade e ilegalidade ou pela sua inaplicabilidade em relação às mercadorias destinadas ao uso dos destinatários;

c) a improcedência da autuação em decorrência da não incidência do ICMS/ST sobre mercadorias dadas em bonificação aos clientes;

d) a “relevação” ou redução da multa sobre descumprimento de obrigações acessórias por não se tratar de reincidência e por atender os requisitos impostos pelo art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75;

e) a redução da multa por ser totalmente desproporcional e chegar a mais de quatro vezes o valor do ICMS/ST supostamente devido.

Da Instrução Processual

Em virtude da impugnação apresentada e dos documentos juntados às fls. 306/366, a Autuada foi intimada a apresentar cópias das notas fiscais complementares citadas na impugnação.

A Fiscalização recebeu todos os documentos que a Autuada fez anexar às fls. 480/534, lavrando o Termo de Rerratificação, fls. 536, considerando a exclusão da exigência do ICMS/ST e respectivas multas referentes às notas fiscais complementares retromencionadas.

A Autuada foi intimada da reformulação e aditou a impugnação, nos termos do § 2º do art. 120 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº. 44.747, de 03/03/08 (RPTA), alegando o que segue.

Diz que apesar da retificação do lançamento efetuada pela Fiscalização, foi mantida a cobrança do ICMS/ST sobre bens destinados ao uso e consumo e ativo permanente do destinatário e que não procede as exigências sobre as bonificações.

Reitera seus argumentos expendidos na sua defesa inicial e os pedidos anteriormente apresentados.

A Fiscalização intimou a Autuada (fls. 617) a apresentar provas claras e inequívocas dos recolhimentos do ICMS, por parte dos destinatários mineiros, na ocasião da venda a consumidores finais, já que ela havia sugerido esta possibilidade. Todavia, ela não se manifestou.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 618/652, onde rebate as alegações da Impugnante aos argumentos abaixo.

Ressalta, inicialmente, que as notas fiscais complementares foram apresentadas somente após a lavratura do Auto de Infração, apesar de terem sido solicitadas notas fiscais de saída/entrada quando da emissão do AIAF nº. 136901 (fls. 02).

Diz que a Autuada não destacou a base de cálculo nem o valor do ICMS/ST nos campos próprios das notas fiscais de venda, mas emitiu as notas fiscais complementares para efetuar o destaque e o recolhimento do tributo. Assim, diante da comprovação do recolhimento do ICMS/ST de algumas notas fiscais autuadas, mediante emissão de suas notas fiscais complementares e,

considerando o recolhimento do imposto pela GNRE, excluiu do crédito tributário o imposto e as multas referentes a tais documentos fiscais.

Salienta que em relação aos argumentos de que os revendedores pagaram o imposto devido, torna-se impossível acatar tais considerações, pois em primeiro lugar, a Autuada é a responsável pela retenção e recolhimento e em segundo lugar, a Impugnante não juntou nenhuma prova de que o destinatário tenha recolhido o imposto devido, mesmo diante da oportunidade a ela concedida.

Destaca que embora a Autuada apresente uma relação dos contribuintes adquirentes das mercadorias que não possuem como atividade principal ou secundária a comercialização de tintas e vernizes, o fato é que incide substituição tributária em operações destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do destinatário.

Assegura que o regime de substituição tributária atende ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Fala da exigência do ICMS/ST devido nas operações de saída, cujo CFOP é de remessa em bonificação, doação ou brinde, destinada a contribuintes mineiros, destacando que todas as notas fiscais autuadas possuem informação do valor mercantil da operação efetivamente realizada.

Pede, ao final, a manutenção do Auto de Infração, considerando a reformulação efetuada às fls. 536/573.

DECISÃO

Da Preliminar

A Autuada argui a nulidade do lançamento sob o fundamento de que o Auto de Infração contempla valores já recolhidos.

Não procedem as alegações da Autuada, uma vez que a ela foram concedidos todos os prazos previstos para se defender do lançamento efetuado. E, conforme consta dos autos, as notas fiscais complementares e as GNREs somente foram apresentadas posteriormente à lavratura do Auto de Infração.

Outrossim, o AI contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Existe a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades, todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Não se justifica, portanto, a alegada nulidade do Auto de Infração.

No que diz respeito ao argumento de ilegalidade da substituição tributária relativa às operações subsequentes, deve-se registrar que o trabalho fiscal foi realizado em estrita observância das normas legais e regulamentares que regem a matéria.

Registre-se, por oportuno, a previsão da substituição tributária para as operações subsequentes, no art. 150, § 7º da CF/88 e na Lei Complementar nº 87 de 1996 (LC 87/96).

Rejeitam-se, assim, as prefaciais arguidas.

Quanto aos demais argumentos trazidos em preliminar, verifica-se que eles confundem-se com o próprio mérito da autuação, motivo pelo qual será a matéria analisada em conjunto com o mesmo.

Do Mérito

Extrai-se do relatório do Auto de Infração que a Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, promoveu saídas de mercadorias (tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química) sujeitas ao regime de substituição tributária, incorrendo nas seguintes irregularidades:

1) não destacou e não recolheu o ICMS/ST nas remessas efetuadas a contribuintes deste Estado, destinadas à comercialização;

2) destacou a menor e recolheu a menor o ICMS/ST nas remessas efetuadas a contribuintes deste Estado, destinadas à comercialização;

3) não destacou e não recolheu o ICMS/ST, relativo ao diferencial de alíquota, nas remessas destinadas ao uso e consumo dos destinatários localizados neste Estado.

A defesa argui que a Fiscalização laborou em equívoco ao não considerar as notas fiscais complementares que emitiu, as quais comprovam a retenção e o pagamento do ICMS/ST para o Estado de Minas Gerais, nas operações destinadas à comercialização, tanto assim, que ao lavrar o Termo de Rerratificação (fls. 536), excluiu as exigências relativas a tais operações.

Conforme esclarece a Fiscalização, e pode ser constatado do exame dos documentos constantes dos autos, a Autuada emitiu nota fiscal complementar apenas em relação a uma parte das notas fiscais autuadas, não havendo o recolhimento de todo o ICMS/ST devido.

Assim, diante da comprovação da retenção do ICMS/ST de algumas notas fiscais autuadas, mediante emissão de suas notas fiscais complementares e, considerando o recolhimento do imposto por meio de GNREs, a Fiscalização excluiu do crédito tributário o imposto e as multas referentes a tais documentos fiscais, quais sejam, a notas fiscais originárias de nºs 760475, 760477, 760478, 760479, 760480, 760481, 761361, 761362, 761363, 761364, 763286, 763290, 763291, 764831, 764957, 764958, 768012, 768589, 774142, 774594, 777194, 778283, 790207, 790208, 790225, 790226, 790885, 792440, 792522, 795104 e 796526 relacionadas no Anexo 3 – Apuração do ICMS/ST das Mercadorias Destinadas a Revendedores Sem Destaque e Sem Recolhimento do ICMS/ST, ficando mantidas as exigências em relação aos demais documentos fiscais lá relacionados.

Conforme se depreende, a indicação do valor da base de cálculo e do ICMS/ST é obrigatória quando se trata de mercadoria sujeita à substituição tributária nos moldes do que estabelece o art. 2º do Anexo V do RICMS/02.

Na mesma linha se encontram as normas dos incisos I e II do art. 32 da Parte 1 do Anexo XV do mesmo regulamento. Veja-se:

Art. 32 - O sujeito passivo por substituição deverá indicar, nos campos próprios da nota fiscal emitida para acobertar a operação por ele promovida, além dos demais requisitos exigidos:

I - a base de cálculo do ICMS retido por substituição tributária;

II - o valor do imposto retido;

Alega a Impugnante que provavelmente houve o recolhimento do ICMS pelo contribuinte deste Estado, por ocasião da venda da mercadoria ao consumidor final. Porém, não anexou nenhum documento para comprovar suas alegações, apesar da oportunidade dada pela Fiscalização, consoante Termo de Notificação de fls. 617.

Convém mencionar, que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST nestas operações é da Autuada, conforme prevê o art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 74/94, os quais se transcreve:

RICMS/02

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

Convênio 74/94

Cláusula primeira - Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas no anexo deste Convênio fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário.

Tem-se, portanto, que na hipótese dos autos, é a Autuada a responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST, por força da legislação aplicável, legitimando-se as exigências do imposto e multa de revalidação decorrentes das irregularidades constatadas.

A Autuada protesta contra a cobrança do ICMS/ST sobre mercadorias destinadas ao uso e consumo, sob o argumento de que inexistente a operação subseqüente.

Apresenta uma relação das contribuintes adquirentes das mercadorias que não possuem como atividade principal ou secundária a comercialização de tintas e vernizes, e diz que não ocorreu operação posterior sujeita ao ICMS, posto que tais mercadorias foram utilizadas para uso e consumo das mesmas.

Diante disto, há que se examinar as disposições regulamentares a respeito da matéria.

A cláusula primeira do Convênio ICMS nº 74/94, dispõe:

Cláusula primeira: Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas no anexo deste Convênio fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário.

Por sua vez, o inciso I do § 1º do art. 285 do Anexo IX, com a redação que vigorou de 15/12/02 a 30/11/05, previa expressamente a responsabilidade do estabelecimento industrial fabricante e o estabelecimento importador situados em outra unidade da Federação, nas remessas para contribuintes deste Estado, na condição de substitutos, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas saídas subseqüentes, ou na entrada com destino ao uso ou consumo do destinatário, nas operações com tintas, vernizes e outros produtos químicos.

Também, pode-se inferir do inciso III, alínea "a" do art. 1º e § 2º do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, a ocorrência da substituição tributária e a responsabilidade do alienante ou remetente nas operações com mercadorias destinadas ao uso e consumo dos adquirentes.

RICMS/02:

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

III - pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de:

a) - mercadoria para uso, consumo ou ativo permanente;

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

§ 2º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição

de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 16 e 26 da Parte 2 deste Anexo e destinadas, conforme o caso, a uso, consumo ou ativo permanente do destinatário.

É necessário destacar que o imposto exigido em relação às operações que destinaram mercadorias ao uso e consumo, refere-se ao diferencial de alíquotas e que esta exigência está em consonância com a norma ínsita no inciso II do art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICM/02, *verbis*:

Art. 20 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

II - na entrada, em operação interestadual, de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, o valor calculado mediante aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a respectiva base de cálculo.

No que tange aos argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade da substituição tributária nas operações subsequentes e com mercadorias destinadas ao uso e consumo, não obstante a previsão do art. 150, § 7º da CF/88 e do § 1º do art. 6º da LC nº 87/96, deve-se registrar que é defeso a este órgão julgador a apreciação da matéria, em face do que determina o art. 110 do RPTA.

Argumenta, ainda, a Impugnante que há incompatibilidade entre a aplicação da substituição tributária dita “para frente” e a não cumulatividade prevista na Constituição Federal, uma vez que desconsidera todos os imprevistos que podem sobrevir na circulação de bens e todas as oscilações de preço.

No entanto, não lhe assiste razão, pois a sistemática da substituição tributária prevê mecanismo para restituição do imposto na forma determinada pelos incisos, I, II e III do art. 23 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 23 - O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

III - perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda.

Outrossim, os incisos I e II do art. 20 do RICMS/02 em consonância com as disposições do Convênio ICMS nº 74/94 e LC nº 87/96, estabelece:

Art. 20 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo

definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;
II - na entrada, em operação interestadual, de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, o valor calculado mediante aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a respectiva base de cálculo.

Também, a Impugnante colaciona decisões do STJ para respaldar o seu entendimento sobre a matéria. Todavia, como bem destacou a Fiscalização, são decisões que datam de 19/09/94 e 02/10/95, antes da edição da LC nº 87/96.

Ademais, o STF já se manifestou pela constitucionalidade da substituição tributária “para frente”, art. 150, § 7º da CF, dentre os julgados destaca-se o RE 194.382-3/SP, rel. Ministro Maurício Correia, julgado em 25/04/03.

Alega também, a defesa, que é indevida a cobrança do ICMS/ST em relação às notas fiscais de bonificações (CFOP 6910 - remessa em bonificação, doação ou brinde) e, para tanto, menciona jurisprudência dos tribunais para sustentar o seu argumento.

Neste sentido, a Fiscalização ressalta que as decisões trazidas não dizem respeito a bonificações, trata-se na verdade de desconto incondicional oferecido na nota fiscal, que, de acordo com as decisões, não compõe a base de cálculo do ICMS, situação diversa das operações ora examinadas.

Neste caso, a exigência fiscal refere-se ao ICMS/ST devido nas operações de saída, cujo CFOP é de remessa em bonificação, doação ou brinde, destinada a contribuintes mineiros e com informação do valor mercantil da operação efetivamente realizada, como pode ser comprovado pelas cópias das notas fiscais juntadas e que se menciona, a título de exemplo as de nº 50112, 67336, 67337, 75341, 87251, 87252, 109539, 112231, 128087, 179150, 179162, 278352, 704764, 704767, 705633, 711683 e 711684 (fls. 428/444).

Verifica-se, portanto, que não se trata de desconto incondicional, pois as notas fiscais têm destaque da base de cálculo e do ICMS da operação própria, demonstrando que são operações com incidência do ICMS e também do ICMS/ST, uma vez que são mercadorias sujeitas à substituição tributária.

A bonificação constitui fato gerador do imposto, conforme preceitua a Lei nº 6763/75, em seu art. 6º, inciso VI, integrando o valor da operação nos termos do art. 13, inciso IV, da mesma lei, *in verbis*:

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.

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

IV - na saída de mercadoria, prevista no inciso VI do artigo 6º, o valor da operação.

Desta forma, a Autuada, na condição de substituta tributária, responsável pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes

em relação às mercadorias destinadas a contribuintes mineiros, sujeita-se à observância da legislação aplicável, mostrando-se insubsistentes os argumentos apresentados pela defesa, com o fito de elidir o feito fiscal.

Questiona a defesa, a aplicação concomitante da multa de revalidação e da multa isolada.

Porém, mostra-se legítima a multa de revalidação exigida, em face da falta de pagamento do imposto devido, *ex vi do* inciso II, § 2º, inciso I do art. 56 da Lei nº 6763/75.

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

No que tange à aplicação da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6763/75, verifica-se, no presente caso, que o fato de não consignar a base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal não se confunde com a hipótese prevista no retromencionado dispositivo, ou seja, consignar base de cálculo diversa da prevista pela legislação.

Conforme se extrai da análise dos documentos constantes dos autos, a Impugnante não destacou o imposto devido por substituição tributária. Contudo, no documento fiscal foi destacada a base de cálculo do ICMS relativa à operação própria.

E a penalidade aplicada, diz respeito a casos em que o contribuinte conhece exatamente o valor da base de cálculo do imposto, mas, propositalmente, consigna no documento fiscal valor da operação menor do que o devido.

Portanto, no caso sob análise, a conduta da Autuada não se submete àquela prevista no mencionado dispositivo legal.

Cabe, também, mencionar os precedentes consubstanciados em diversos acórdãos deste órgão julgador, que concluíram que o dispositivo não se aplica às hipóteses de substituição tributária.

Conclui-se, assim, ser inaplicável à espécie a Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6763/75.

Desta forma, fica prejudicada a abordagem da matéria sob o enfoque da aplicação do art. 53 da Lei nº 6763/75, conforme pretendido pela defesa.

Quanto à alegação de desproporcionalidade da multa aplicada, deve-se salientar que a multa de revalidação exigida, conforme já demonstrado, observou os dispositivos legais para a sua aplicação.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 536/572 e fls. 658, excluindo, ainda, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75. Vencido, em parte, o Conselheiro Mauro Heleno Galvão, que mantinha a multa isolada. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edécio José Cançado Ferreira (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Relator: Maria de Lourdes Medeiros

Voto proferido pelo Conselheiro Mauro Heleno Galvão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação trata da falta de destaque da base de cálculo e de retenção e/ou recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST), nas remessas efetuadas pela Autuada a contribuintes deste Estado destinadas à comercialização e ao uso e consumo no estabelecimento.

A Câmara de Julgamento aprovou, à unanimidade, o ICMS-ST e multa de revalidação em dobro, mas rejeitou a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, ficando vencido este Conselheiro.

Acrescente-se, ainda, que a Autuada é inscrita no cadastro de contribuintes de Minas Gerais.

Vê-se, pois, que a Autuada não consignou ou consignou a menor a base de cálculo do ICMS-ST nas notas fiscais que acobertaram as operações, por consequência lógica, deixou de recolher o imposto devido na forma e prazo regulamentares.

Em face do acima exposto, além do ICMS-ST e da multa de revalidação, foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, pelo descumprimento de obrigação acessória:

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;

O dispositivo legal acima mencionado, ao penalizar a consignação em documento fiscal de base de cálculo diversa, prevê uma multa de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada, pelo descumprimento de obrigação tributária acessória, ainda que parcialmente.

Diverso, do lat. *Diversu*, adj., diferente, distinto, discordante, divergente, segundo o Dicionário Aurélio.

Ora, “diferença apurada” refere-se à diferença da base de cálculo, que, no caso dos autos, corresponde ao valor da base de cálculo adotada para o cálculo do imposto devido, quando não foi consignada base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal emitida ou a diferença entre o imposto retido a menor e o previsto pela legislação.

Importante frisar, que a Autuada é contribuinte substituta e como tal a obrigação principal, isto é, o ICMS-ST, nasce diretamente para ela.

Da mesma forma, por força de disposição do Convênio ICMS 81/93 de normas gerais para a substituição tributária nas operações interestaduais e disposições expressas da legislação mineira, a Autuada está obrigada a consignar a base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal, bem como fazer a retenção (destaque) do imposto devido por substituição tributária, cumprindo, desta forma, os deveres impostos pela legislação da Unidade da Federação de destino da mercadoria.

Senão veja-se o disposto nas cláusulas do Convênio ICMS 81/93:

Cláusula segunda Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Cláusula oitava O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

No caso dos autos, conforme descreve o voto vencedor, a legislação tributária mineira prevê o destaque, no campo próprio, pelo sujeito passivo por substituição, da base de cálculo do ICMS-ST e do valor do imposto retido, conforme prescrição do art. 32, incisos I e II do Anexo XV do RICMS/02.

Há a destacar-se que a prescrição legal do art. 55, inciso VII, transcrita, não distingue o tipo de operação a que se deva aplicar a multa por consignar em nota fiscal base de cálculo diversa, empregando-se a expressão “base de cálculo diversa” em sentido lato.

Assim, qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal acima descrito, seja a operação submetida ao regime de débito/crédito ou ao regime de substituição tributária.

Por fim, restou demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, não consignou ou consignou base de cálculo diversa da prevista na legislação nas notas fiscais que emitiu.

Portanto, correto o procedimento adotado pelo Fisco de exigir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, julgo procedente o lançamento para manter as exigências fiscais do Auto de Infração.

Conselheiro: Mauro Heleno Galvão

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - CIGARROS - BASE DE CÁLCULO - PREÇO FINAL SUGERIDO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Constatou-se que o Contribuinte recolheu a menor o ICMS/ST, tendo em vista não ter utilizado como base de cálculo o preço de venda a consumidor final por ele sugerido, conforme previsto no item 2 da alínea "b" do inc. I do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inc. II c/c § 2º, inc. I e Multa Isolada, prevista no inc. VII, art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO**Da Autuação**

A autuação versa sobre a constatação de que o Autuado promoveu, no período de fevereiro e março de 2004, recolhimento a menor de ICMS/ST em decorrência de apuração incorreta da base de cálculo do imposto nas vendas de cigarros destinadas a contribuintes deste Estado.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inc. II, § 2º, inc. I da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. VII da mesma Lei.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF (fls. 37); Auto de Infração – AI (fls. 02/03); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 04); Relatório Fiscal (fls.05/08); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 10); Demonstrativo de apuração do ICMS/ST (fls. 12); Demonstrativo de apuração das diferenças de base de cálculo e do ICMS/ST (fls. 14); Demonstrativo do cálculo da multa isolada (fls. 16); Tabela de preços sugeridos pelo Autuado (fls. 18); Memória de cálculo (fls. 20); Relatório de destinatários (fls. 22); Tabelas de preços sugeridos pelo Autuado protocolada no Ministério da Fazenda (fls. 25/28) e cópias das notas fiscais objeto da autuação (fls. 31/36).

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 44/52, alegando resumidamente que:

- encontra-se estabelecido em São Paulo e tem por objeto a industrialização e comercialização de tabaco e derivados, exercendo atividade comercial em Minas Gerais onde possui inscrição de substituta tributária;

- nos mencionados artigos, supostamente infringidos não há detalhamento quanto à forma e prazo para recolhimento das obrigações consideradas violadas;

- o ato administrativo foi praticado com deficiência formal por conter fundamentação genérica, sem indicação específica da obrigação descumprida, desrespeitando o princípio do devido processo legal e impossibilitando a ampla defesa, pois os diversos artigos tidos como infringidos foram elencados de forma displicente pelo Fisco, que não indicou quais os que realmente não foram observados;

- por não saber ao certo qual o fundamento legal que embasou a autuação e tendo que fazer verdadeiro malabarismo para identificar os motivos que ensejaram a lavratura do AI, o mesmo deve ser declarado nulo;

- o art. 150, § 4º do CTN consumou a decadência do direito do Fisco de proceder ao presente lançamento quanto aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2004, pois a contagem do prazo de decadência relativo aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação tem início a partir da data de ocorrência do fato jurídico tributário;

- com a aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN no caso concreto, resta evidente o perecimento do direito do Fisco constituir crédito tributário em relação aos fatos jurídicos tributários consumados em fevereiro e março de 2004, posto que a intimação ocorreu em 18/12/09.

- das cópias da GIA referentes aos meses de fevereiro e março de 2004 e das respectivas notas fiscais depreende-se que apurou e recolheu o respectivo ICMS tendo como base de cálculo o valor equivalente ao somatório das mercadorias remetidas ao Estado de Minas, de acordo com as respectivas Tabelas de Preços protocolizadas perante o Ministério da Fazenda em 28/01, 19/02 e 05/04/04;

- o Fisco indevidamente lançou a alegada diferença a recolher, apesar de não ter apontado a legislação e o suposto erro cometido no tocante à forma de apuração dos valores referentes à base de cálculo do ICMS/ST;

- em face da legislação pertinente à matéria percebe-se o equívoco cometido pelo Fisco;

- o Convênio ICMS 37/94, que dispõe sobre substituição tributária com cigarros e derivados do fumo, estabelece nos termos da transcrita cláusula segunda, inc. I, que a base de cálculo do imposto na saída do produto é o preço máximo de venda fixado pelo fabricante e que tal previsão encontra fundamento no art. 8º, § 3º da LC 87/96;

- efetuou o recolhimento integral do ICMS/ST dos respectivos períodos, utilizando como base de cálculo as Tabelas de Preços, nos exatos termos determinados pela legislação citada acima;

- nunca poderia ter sido autuado e que o Fisco se equivocou com relação à base de cálculo do imposto;

- que a multa aplicada de 100% (cem por cento) do suposto débito com base no art. 56, inc. II, § 2º da Lei 6.763/75 é confiscatória;

- em momento algum se omitiu do cumprimento de suas obrigações principais e acessórias, pois considera devidamente quitados os ICMS/ST dos períodos autuados e que por essa razão não pode ser aplicada violenta penalidade;

- finaliza requerendo a anulação da multa e do Auto de Infração, seja pelo descabimento da multa em face da ausência da infração tipificada, seja pela manifesta decadência do lançamento ou pelo manifesto caráter confiscatório.

Protesta ainda pela produção de provas, especialmente, a pericial contábil.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 70/90, que foi adotada para a decisão, da qual passou a fazer parte integrante, refuta as alegações da defesa, pedindo ao final, seja o lançamento julgado procedente.

DECISÃO

Cuida o presente contencioso de recolhimento a menor de ICMS/ST, em decorrência de apuração incorreta da base de cálculo do imposto nas vendas de cigarros destinadas a contribuintes deste Estado, no período de fevereiro e março de 2004, pelo que se exigiu ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inc. II, § 2º, inc. I da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. VII da mesma Lei.

Como já mencionado, os fundamentos expostos na manifestação do Fisco de fls. 70/90 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Não procede a alegação do Autuado de que não há no Auto de Infração a descrição detalhada e minuciosa da infração praticada, pois, ao contrário, verifica-se nos relatórios constantes do presente PTA, a demonstração por menorizada dos procedimentos ilegais que, analisados, juntamente com os dispositivos legais citados, impõem de maneira cristalina o entendimento da irregularidade cometida.

Do mesmo modo, descabida também a citação de que nos mencionados artigos supostamente infringidos não há detalhamento quanto à forma e prazo para recolhimento das obrigações supostamente violadas. Ocorre que, conforme exposto acima, todo o trabalho, incluindo os relatórios (fls. 05/08) e Anexos Demonstrativos (fls. 10/16, 20) elaborados para demonstrar as irregularidades apuradas, são claros, não restando dúvidas quanto às irregularidades cometidas pelo Autuado.

Basta uma leitura dos documentos de fls. 11 e 12 (Anexo “B” – Demonstrativo: Apuração do ICMS/ST por nota fiscal e por produto), de fls. 13/14 (Anexo “C” – Demonstrativo: Apuração das diferenças de base de cálculo e do ICMS/ST, por nota fiscal, por mês), de fls. 15/16 (Anexo “D” – Demonstrativo do cálculo da multa isolada) e de fls. 19/20 (Anexo “F” – Memória de Cálculo) para se verificar a apuração da base de cálculo e do ICMS devidos por substituição tributária.

Contrariamente ao que entende o Autuado, em momento algum ocorre fundamentação genérica, pois os dispositivos legais elencados nos autos, analisados em observação aos relatórios, não deixam dúvidas quanto à correção do trabalho fiscal, seja no aspecto formal, seja no aspecto material. O Fisco demonstrou de forma inequívoca que o Autuado promoveu o recolhimento a menor do ICMS/ST em razão da utilização indevida de valores diferentes daqueles indicados nas Tabelas de Preços sugeridos pela indústria e protocolizadas na Unidade da Receita Federal de Barueri (fls. 25/28).

Assim, deve ser rejeitada a arguição de nulidade do presente AI.

Do Mérito

Não assiste razão ao Autuado em pleitear o afastamento da exigência fiscal em razão da decadência, sob argumento de que o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação. Ocorre que, conforme consta no caput do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, o lançamento por homologação exige que a autoridade tome conhecimento da atividade exercida pelo Contribuinte para que ocorra a homologação. Dessa forma, o Fisco somente toma conhecimento das atividades do contribuinte quando se inicia a ação fiscal. Dessa maneira, amparado pelo disposto no art. 173, inc. I do CTN, o Fisco tem como início da contagem do prazo para decair o seu direito de promover o lançamento por ofício, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O CC/MG tem decidido neste sentido, conforme consta de várias decisões, de onde destaca:

ACÓRDÃO: 3.510/10/CE

PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL EM 6/2/2010
CONTUDO, ANTES DE SE ADENTRAR AO MÉRITO DAS EXIGÊNCIAS É IMPORTANTE ANALISAR A ALEGAÇÃO DA RECORRENTE QUANTO A OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR QUALQUER CRÉDITO TRIBUTÁRIO, TENDO EM VISTA QUE O LANÇAMENTO SOMENTE OCORREU NO EXERCÍCIO DE 2008, MAIS PRECISAMENTE EM 27 DE NOVEMBRO DE 2008, DATA DO RECEBIMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO ORA ANALISADO.

ASSIM, ANTES MESMO DE SE VERIFICAR A IMPUTAÇÃO FISCAL, CUMPRE ANALISAR A ALEGAÇÃO DEFENSÓRIA DE QUE SE OPEROU A DECADÊNCIA RELATIVAMENTE AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS NO EXERCÍCIO DE 2003, NOS TERMOS DO § 4º DO ART. 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL QUE ASSIM DETERMINA:

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.

ENTRETANTO, AFASTA-SE A SUPOSTA VIOLAÇÃO AO RETRO TRANSCRITO ART. 150, § 4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, POIS SE TRATA AQUI DE LANÇAMENTO DE DÉBITO FISCAL ORIGINÁRIO DA COBRANÇA DECORRENTE DO RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, POR APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DESTE IMPOSTO.

O FISCO ESTADUAL BUSCA A COBRANÇA DO TRIBUTO RELATIVA AO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2003. O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, OCORRE QUANTO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, E OPERA-SE PELO ATO EM QUE A REFERIDA AUTORIDADE, TOMANDO CONHECIMENTO DA ATIVIDADE ASSIM EXERCIDA PELO CONTRIBUINTE EXPRESSAMENTE A HOMOLOGA.

NA MODALIDADE DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, A APURAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS, DA BASE DE CÁLCULO E DO PAGAMENTO DA EXAÇÃO DEVERÁ SER EFETUADA PELO SUJEITO PASSIVO, PRÉVIA, AUTÔNOMA E INDEPENDENTEMENTE DE QUALQUER INICIATIVA DO FISCO.

NESTA MODALIDADE, O CONTRIBUINTE, OU O RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO, CONFORME O CASO, DEVE REALIZAR O PAGAMENTO ANTECIPADO DO TRIBUTO, ANTES DE QUALQUER PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO, FICANDO A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONDICIONADA À FUTURA HOMOLOGAÇÃO, EXPRESSA OU TÁCITA, PELA AUTORIDADE COMPETENTE.

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE,

OU CUMPRE DE MODO DIVERSO DO ENTENDIMENTO DO FISCO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA APENAS COMO HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DE PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

AFASTANDO-SE A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO E, POR CONSEQUENTE, APLICANDO-SE AS DISPOSIÇÕES RELATIVAS AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, O PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER CALCULADO COM BASE NO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

PORTANTO, VERIFICA-SE NOS AUTOS QUE NÃO SE OPEROU A DECADÊNCIA EM RELAÇÃO AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO PELO FISCO, ORIUNDO DOS FATOS GERADORES CORRIDOS NO CITADO PERÍODO. 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.

EM RELAÇÃO AO ICMS QUE NÃO FOI DECLARADO E/OU PAGO, É INCABÍVEL O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, MAS O LANÇAMENTO DIRETO NOS TERMOS DO ART. 149, INCISO V DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

NESTA HIPÓTESE, QUE É EXATAMENTE A CONSTANTE DOS AUTOS, TEM A FAZENDA O DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO CORRESPONDENTE NO PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, IN VERBIS:

ART. 173. O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS:

I - DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO;

II - DA DATA EM QUE SE TORNAR DEFINITIVA A DECISÃO QUE HOUVER ANULADO, POR VÍCIO FORMAL, O LANÇAMENTO ANTERIORMENTE EFETUADO.

PARÁGRAFO ÚNICO. O DIREITO A QUE SE REFERE ESTE ARTIGO EXTINGUE-SE DEFINITIVAMENTE COM O DECURSO DO PRAZO NELE PREVISTO, CONTADO DA DATA EM QUE TENHA SIDO INICIADA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA NOTIFICAÇÃO, AO SUJEITO PASSIVO, DE QUALQUER MEDIDA PREPARATÓRIA INDISPENSÁVEL AO LANÇAMENTO.

À LUZ DO RETRO TRANSCRITO ART. 173, O PRAZO PARA A AUTORIDADE FAZER A CONFIRMAÇÃO DO LANÇAMENTO TERMINA EM 05 (CINCO) ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR, SE NÃO O FIZER CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO TACITAMENTE; NO ENTANTO, ISTO NÃO QUER DIZER QUE A FAZENDA NÃO TEM DIREITO DE EXAMINAR O PROCEDIMENTO DO CONTRIBUINTE.

O OBJETO DA AUTUAÇÃO LANÇADA PELO FISCO NO AUTO DE INFRAÇÃO ORA ANALISADO TRATA-SE DE UM "LANÇAMENTO DE OFÍCIO", POIS NÃO HOUE NENHUMA PARTICIPAÇÃO DA ORA RECORRENTE, SENDO QUE AS INFORMAÇÕES CONSTANTES NA PEÇA FISCAL FORAM LEVANTADAS PELO FISCO DESCARACTERIZANDO OS LANÇAMENTOS FEITOS PELO CONTRIBUINTE.

É importante ressaltar também que o Estado de Minas Gerais pela Lei 6.763/75, no seu art. 16, inc. II, cumpriu o disposto contido no § 4º do art. 150 do CTN, e nos termos do art. 173 do CTN, estipulou que o prazo para arquivamento dos documentos fiscais é de 5 (cinco) anos contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, em relação aos lançamentos de créditos tributários ocorridos no exercício de 2004, o marco inicial é o primeiro dia do exercício seguinte (01/01/05) e tendo o Contribuinte sido intimado da lavratura do Auto de Infração em 18/12/09 (fls. 03), ou seja, dentro do prazo de direito da Fazenda para constituir o crédito tributário, a alegação de decadência do crédito tributário não há que ser admitida.

Lei nº 6.763/75

SEÇÃO II

Das Obrigações dos Contribuintes

Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

II - manter livros fiscais devidamente registrados na repartição fazendária, bem como os documentos fiscais e arquivos com registros

eletrônicos, **na forma e no prazo previstos na legislação tributária;** (grifou-se)

RICMS/02

DAS OBRIGAÇÕES DO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO

Das Disposições Gerais

Art. 96 - São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

II - arquivar, mantendo-os, conforme o caso, **pelos prazos previstos no § 1º deste artigo:**

a - por ordem cronológica de escrituração, os documentos fiscais relativos às entradas e às saídas de mercadorias e aos serviços de transporte e de comunicação prestados ou utilizados;

III - escriturar e manter os livros da escrita fiscal registrados na repartição fazendária a que estiver circunscrito e, sendo o caso, os livros da escrita contábil, mantendo-os, inclusive os documentos auxiliares, bem como os arquivos com registros eletrônicos, em ordem cronológica pelos prazos previstos, conforme o caso, no § 1º deste artigo, para exibição ou entrega ao Fisco;

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do caput deste artigo, quando os documentos e os livros se relacionarem com crédito tributário:

I - sem exigência formalizada, o prazo de arquivamento dos mesmos é **de 5 (cinco) anos e será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;**

II - com exigência formalizada, para o arquivamento dos mesmos, será observado o prazo de prescrição aplicável ao crédito tributário. (grifou-se)

Quanto à afirmação do Autuado de que se depreende das cópias da GIA-ST e das respectivas notas fiscais, que apurou e recolheu o respectivo ICMS tendo como base de cálculo o valor equivalente ao somatório das mercadorias remetidas ao Estado de Minas, o Fisco demonstra que não efetuou a apuração e o recolhimento do ICMS-ST corretamente, em observação às Tabelas de Preços protocolizadas perante o Ministério da Fazenda, cujas cópias foram juntadas às fls. 25/28.

Vale ressaltar que o Convênio ICMS 37/94, que trata da substituição tributária com cigarros e derivados do fumo, estabelece nos termos da cláusula

segunda, inc. I, que a base de cálculo do imposto na saída do produto é o preço máximo de venda fixado pelo fabricante, como se vê a seguir:

Cláusula segunda - A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária será:
I - na saída do produto com o preço máximo de venda a consumidor fixado pelo fabricante, o respectivo preço;

Estas disposições em Convênio foram assim internalizadas na legislação tributária mineira:

RICMS/02

ANEXO XV - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA
PARTE 1 - DOS REGIMES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Subseção III - Do Cálculo do Imposto

Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subseqüentes:

b - tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

2 - o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação; ou

Como ficou demonstrado pelo Fisco, o Autuado não cumpriu o citado dispositivo legal, nem tampouco os demais dispositivos elencados nos autos apontados como infringidos. O Autuado não promoveu o cálculo da base de cálculo da substituição tributária conforme previsto no item 2 da alínea "b" do inc. I do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 e do ICMS-ST devido nas operações realizadas conforme notas fiscais relacionadas no presente PTA, pois, diferentemente do que afirma, os preços dos produtos utilizados não conferem com aqueles indicados nas Tabelas de Preços protocolizadas junto à Receita Federal em 28/01, 19/02/04 e 05/04/04.

As multas exigidas no presente trabalho fiscal também se encontram fundamentados em razões de fato e de direito. Está demonstrado que o Autuado apurou a base de cálculo da substituição tributária em desacordo com o disposto no art. 162 do Anexo IX do RICMS/02. Como consequência, apurou-se que o Autuado promoveu o destaque e o recolhimento a menor do ICMS/ST devidos nas operações referentes às notas fiscais relacionadas e juntadas no presente PTA (fls. 31/36) e foram aplicadas as multas previstas nos art. 55, inc.VII e 56, inc. II, § 2º, I da Lei nº 6.763/75.

A multa correspondente ao art. 55, inc. VII da Lei nº 6.763/75 estabelece a aplicação da multa de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença da base de cálculo apurada, aos casos em que o contribuinte faz consignar, em documento fiscal que acoberta a operação, base de cálculo diversa da prevista pela

legislação. Já o art. 56, inc. II, combinado com o § 2º do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 estabelece que nos casos em que o valor do imposto decorrente de substituição tributária não for recolhido tempestivamente no todo ou em parte, havendo ação fiscal, as multas serão cobradas em dobro. Assim, ao elaborar e indicar a base de cálculo correspondente às operações referentes às notas fiscais, indicadas nos Anexos “B” e “C”, sem observar os preços constantes nas Tabelas de Preços protocolizadas junto à Receita Federal em 28/01, 19/02 e 05/04/04, efetuando o destaque o recolhimento a menor do ICMS-ST devido, o Autuado sujeitou-se às penalidades acima descritas.

Ao final da sua peça impugnatória, o Impugnante protesta pela produção de provas, inclusive realização de perícia contábil, sem apresentação de quesitos (fls. 52). Todavia, tal pleito foi ignorado, visto que a indicação de quesitos pertinentes é condição essencial à apreciação desse instrumento de prova, conforme estabelece o art. 142, § 1.º, inc. I, do RPTA/MG.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Vander Francisco Costa (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia.

Relator: René de Oliveira e Sousa Júnior

Acórdão: 19.655/10/1ª

Publicado no “MG” em 25/06/2010

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – VEÍCULO – MOTOCICLETAS – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO – NÃO INCLUSÃO DO FRETE. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST sobre a parcela do frete, ocorrido no transporte de veículos (motocicletas) adquiridos pela Autuada, uma vez que o remetente das mercadorias não a incluiu na composição da base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária. Infração caracterizada nos termos do Anexo XV, Parte 1, art. 19, § 2º, item 3 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº. 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o não recolhimento do ICMS/ST, no período de 01/05/08 a 31/12/08, referente às despesas de frete ocorridas no transporte de motocicletas adquiridas pela Autuada, uma vez que o valor do frete não foi incluído na composição da base de cálculo do imposto quando da retenção do ICMS/ST pelo remetente. Irregularidade constatada em conferência de livros e documentos fiscais da Autuada.

Exige-se o ICMS/ST e Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 37/52, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 62/64.

Das Preliminares:

A análise do requerimento de juntada de documentos protocolizado no CC/MG em 23/04/10 pela Impugnante foi tratada nas preliminares.

A Impugnante protocolizou expediente no CC/MG informando que os documentos apresentados naquela oportunidade demonstram que ela se utiliza do serviço autônomo de transportes em que o frete é a cargo de terceiros.

Todos os documentos apresentados são cópias de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) que estão relacionados na planilha elaborada pelo Fisco, às fls. 08/17 dos autos, dos quais o Fisco retirou as informações para exigência do ICMS/ST da parcela do frete não incluso na composição da base de cálculo.

Considerando-se que os documentos apresentados dizem respeito à acusação fiscal, deferiu-se a juntada aos autos e como foram manuseados pelo Fisco no curso do lançamento, decidiu-se não ser necessário a devolução à origem.

Quanto à arguição da Impugnante, em preliminar, de nulidade do auto de infração sob o argumento de que houve invasão de competência na esfera municipal, por não se tratar de tributação de ICMS, mas sim de ISS, não pode ser acolhida porque a questão tratada no presente lançamento é claramente de hipótese de incidência pelo ICMS, como será exposto nos fundamentos do mérito.

Por outro lado, da análise do Auto de Infração recebido pela Impugnante, observa-se que o mesmo foi lavrado em consonância com a legislação em vigor no Estado de Minas Gerais, a Lei nº. 6.763/75 e com o Regulamento do Processo Tributário Administrativo do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº. 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO III

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

- V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;
- VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;
- VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;
- VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;
- IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

Dessa forma, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível.

Do Mérito

Conforme já posto no relatório, cuida o presente feito fiscal da exigência de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº. 6.763/75, em face da imputação fiscal, feita à Autuada, de ter deixado de recolher o ICMS devido a título de substituição tributária, no período de maio a dezembro de 2008, referente às despesas incorridas com o transporte de motocicletas, vez que o valor do frete pago pela Autuada não foi incluído pelos remetentes dos produtos na composição da base de cálculo da substituição tributária.

A planilha elaborada pelo Fisco, às fls. 08/17 dos autos, traz a relação dos CTCRC (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas) referentes às aquisições de serviços de transportes rodoviário de cargas efetuadas pela Autuada, e às fls. 20/25 constam, por amostragem, cópias dos CTCRC.

Da análise feita nas cópias dos CTCRC, evidencia-se que o valor do frete foi suportado pela Autuada e, conforme constatou o Fisco na documentação fiscal da Contribuinte, não foi incluso na base de cálculo da substituição tributária, fato este reconhecido pela Impugnante em sua peça de defesa.

Sobre a matéria, assim dispõe a Lei Complementar n.º 87/96:

"Art. 8º - A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes." (grifou-se)

Essa norma foi reproduzida no art. 13, § 19, item "2" da Lei n.º 6.763/75 e regulamentada no art. 19, inciso I, alínea "b", item 3, Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

"Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

b) - tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

3 - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo;" (grifou-se).

A Autuada é revendedora de motocicletas e recebe em transferência e/ou das montadoras suas mercadorias com o frete não incluso na base de cálculo da substituição tributária. Nesse caso, devem ser observadas as regras estabelecidas Anexo XV, Parte 1, art. 19, § 2º, item 3 do RICMS/02, *in verbis*:

"Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

§ 2º - Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo:

III - não sendo possível incluir o valor do frete na base de cálculo, o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a ele correspondente, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria sobre o valor do frete acrescido do percentual de margem de valor agregado estabelecido para a respectiva mercadoria." (grifei).

Depreende-se dos dispositivos legais retromencionados que o valor do frete deverá sempre compor a base de cálculo da substituição tributária, independente das operações se realizarem sob cláusula CIF ou FOB. Não obstante, é importante salientar que no presente caso as operações ocorreram sob cláusula FOB, ou seja, o ônus do frete recaiu sobre a Autuada.

Em sua peça de defesa a Autuada alega que o valor do frete somente pode ser incluído na base de cálculo do imposto caso seja contratado pelo substituto e incluído no preço da operação, já que o cálculo do imposto devido em toda a cadeia de circulação presumida deverá ocorrer na saída da mercadoria do estabelecimento do substituto tributário.

Não assiste razão à Autuada, como é sabido, o intuito do regime de substituição tributária é alcançar o ICMS que seria devido até o consumidor final da mercadoria, fazendo com que o Estado possa arrecadar, antecipadamente, o imposto relativo a todas as etapas de circulação econômica da mercadoria, sendo que o frete é um componente essencial na composição do custo que é repassado ao consumidor.

Assim, corretamente agiu o Fisco mineiro ao exigir o ICMS relativo à substituição tributária, pela não inclusão do frete na base de cálculo do imposto.

Quanto às razões de defesa relacionadas ao caráter confiscatório da multa aplicada não podem ser acolhidas, haja vista que a penalidade imposta decorre da falta de pagamento do imposto com previsão expressa no art. 56, inciso II da Lei Estadual nº. 6.763/75, *in verbis*:

“Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.”

No tocante à arguição da Impugnante acerca da aplicação da taxa Selic para a correção de débitos estaduais e para o cálculo dos juros moratórios segue o disposto no art. 127 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

“Art. 127- Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.”

A Resolução n.º 2.880/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, estabelece em seu art. 1º, que os créditos tributários, com vencimentos a partir de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, devem ser acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Ressalta-se ainda que, como a aplicação da multa de revalidação e da taxa Selic para correção de créditos tributários está prevista na legislação tributária, não compete ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais negar a sua aplicação, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de documentos protocolizados no CC/MG em 23/04/10. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, ainda à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edécio José Cançado Ferreira (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Relator: José Luiz Drumond

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – BEBIDAS – CERVEJA, REFRIGERANTE E ÁGUA MINERAL – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – TRANSFERÊNCIA. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS/ST relativo a aquisições e recebimento em transferência de refrigerantes e água mineral sem a retenção ou com retenção a menor do ICMS/ST devido pelo remetente, hipótese em que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido a este Estado é atribuída ao estabelecimento destinatário da mercadoria, nos termos do art. 15 do Anexo XV do RICMS/02. Entretanto, verificado nos autos que as operações realizadas encontram-se entre aquelas listadas no art. 18, inciso III, § 1º do Anexo XV do RICMS/MG como hipótese de inaplicabilidade do regime da substituição tributária, devem ser excluídas as exigências fiscais. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa, conforme consta expressamente do Auto de Infração, sobre o recebimento de mercadorias sujeitas à substituição sem a retenção ou com retenção a menor por parte do fornecedor substituto, situação que o torna responsável pelo recolhimento do ICMS/ST não recolhido, na entrada do Estado.

A referida autuação, como explica o Fisco no relatório anexo ao Auto de Infração de fls. 06/07, foi em razão de a Autuada deixar de ser distribuidora exclusiva de sua matriz situada no Estado do Espírito Santo, pois fez algumas aquisições de terceiros.

A autuação abrange o período de 23/12/06 a 31/05/08 e as exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, da Lei nº. 6.763/75.

A Assessoria deste Conselho exara despacho interlocutório, fls. 388, para que a Autuada relacione cada guia de recolhimento do ICMS/ST com as notas fiscais de saídas correspondentes e outras providências. A medida foi cumprida e o Fisco manifestou-se.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 22/09/09, determina a realização da diligência de fl. 3.118 para que o Fisco demonstre o crédito tributário remanescente, levando-se em conta os valores pagos pela Autuada de ICMS/ST e os da operação própria, nas saídas, em confronto com os exigidos no Auto de Infração, pelas entradas e demonstre a aplicação do art. 47 do Anexo XV do RICMS/02.

O Fisco manifesta à fl. 3.128 e elabora demonstrativos de fls. 3.129/3.149.

Após ser regularmente cientificada, a Impugnante manifesta-se sobre a diligência às fls. 3.154/3.161, cujas razões foram refutadas pelo Fisco às fls. 3.177/3.179.

A Assessoria do CC/MG manifesta nos autos minuciosamente, fls. 3.177/3.201, inclusive demonstrando como ficaria o crédito tributário com as deduções do ICMS-ST e o do cotejo entre os créditos e débitos pagos pela Autuada, na forma solicitada pela Câmara de Julgamento, fls. 3.189 e demonstrativo de fls. 3.191/3.201.

DECISÃO

Em síntese, o trabalho fiscal desconsiderou toda a substituição tributária realizada pela Refrigerantes Coroa/MG (ST1) – doravante denominada de Coroa – , quando das saídas de refrigerantes e água mineral do seu estabelecimento para outros contribuintes mineiros.

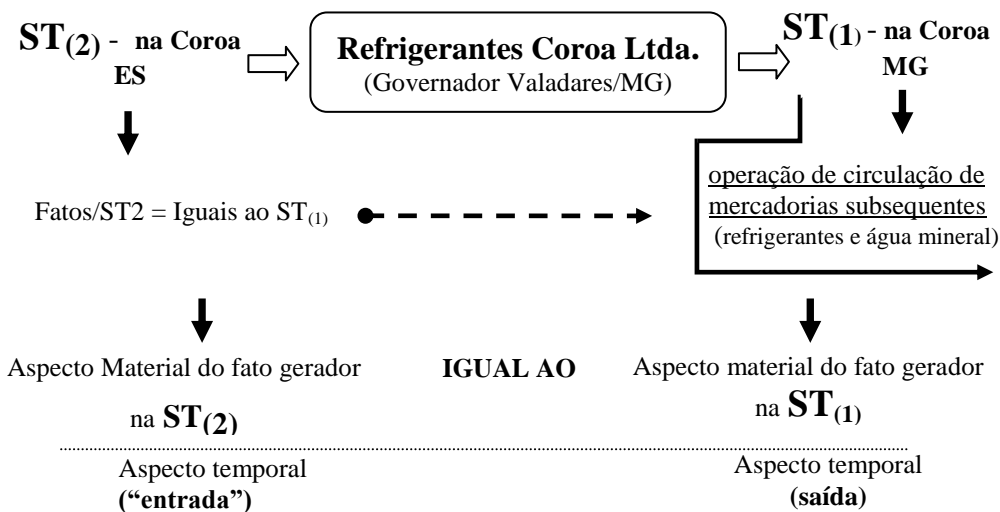
Ato contínuo, a Fiscalização entendeu que o imposto deveria ter sido recolhido pela Coroa/ES (ST2) pelo regime de substituição tributária (CONTRIBUINTE SUBSTITUTA – Prot. 11/91), o que realmente não ocorreu, estando, portanto, a obrigação vencida quando da entrada da mercadoria no território mineiro a teor do art. 46, inciso I, alínea “a” do Anexo XV do RICMS/02, nos seguintes termos:

Art. 46 O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

I - o momento da saída da mercadoria do estabelecimento remetente:

a) nas hipóteses dos arts. 12, 13 e 73, 74 e 83 desta Parte, em se tratando de sujeito passivo por substituição situado em outra unidade da Federação e não-inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS deste Estado;

No Auto de Infração não houve dedução dos valores pagos pela Autuada a título de ICMS-ST e o ICMS do cotejo dos créditos e débitos, obrigatória, visto tratar-se de exigências sobre os mesmos fatos, alterando-se, **na dicção do Auto de Infração**, apenas o momento de vencimento da obrigação. Veja-se:



Vê-se, pelo quadro acima, que o aspecto material do fato gerador – operações de circulação de mercadorias subsequentes – é o mesmo na hipótese

da substituição tributária a ser realizada pela Coroa localizada em Minas Gerais (ST-1) ou pela Coroa localizada no Estado do Espírito Santo (ST-2).

Portanto, só há um fato gerador. Evidentemente que o aspecto temporal, ou seja, o momento em que considera ocorrido, finalizado o fato gerador não é o mesmo.

Pelas particularidades do caso concreto e das premissas utilizadas pelo Fisco no Auto de Infração não se analisa, neste momento, a sujeição passiva na substituição tributária.

Com estas considerações fica evidente que a compensação no caso dos autos (no sentido de dedução, subtração, diminuição) impõe-se, é obrigatória; portanto, não é uma faculdade ou liberalidade da Câmara de Julgamento do CC/MG.

Embora a Fiscalização tenha manifestado, em diversas oportunidades, contrariamente a compensação sinalizada pela Assessoria do CC/MG e, posteriormente, pela Câmara de Julgamento, argumentando, inclusive, falta de amparo legal e de competência do CC/MG, é de ver-se, conforme foi demonstrado acima, que não lhe assiste razão.

Também não assiste razão à Fiscalização na ótica da melhor interpretação do CTN, no sentido de que o crédito tributário nasce com a realização do fato gerador. Assim, existindo apenas um fato gerador, impõe-se a dedução de pagamento já efetuado. É a dicção dos §§ 1º, 2º e 3º do art. 150 do CTN que dispõem:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

Na mesma linha o RICMS/02, conforme se depreende do art. 195, § 2º, II:

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal,

relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

§ 2º - Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto efetivado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;(grifou-se).

A melhor doutrina não diverge. Neste sentido, os ensinamentos clássicos de Aliomar Baleeiro, Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 10ª ed.), Misabel Derzi (Comentários ao CTN da Forense, 3ª ed.), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro, Renovar 15ª ed), e Luciano Amaro, dentre outros.

Aliomar Baleeiro comentando os §§ 1º ao 3º do art. 150 do CTN, em conclusão, ensina:

Mas, os pagamentos, parciais ou não, serão computados, para dedução no saldo apurado no lançamento suplementar, inclusive se multa for aplicada. Tais pagamentos poderão influir também na graduação da penalidade, naturalmente abrandando-a. **Se não fossem considerados esses atos, - aliás pagamentos, haveria locupletamento indébito do Fisco** (Direito Tributário Brasileiro, 9ª ed., pág. 522). Grifou-se.

Luciano Amaro comentando os §§ 1º ao 3º do art. 150 do CTN é didático na sua conclusão:

Assim, os “atos” (de pagamentos ou a este equivalentes) a que se refere o parágrafo transcrito “influem”, sim, sobre a obrigação tributária. Mesmo que a autoridade *recuse* a homologação e lance de ofício (art. 149, V), o pagamento “antecipado” tem efeitos. Atente-se para o que dispõe o § 3º do art. 150: “Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação”. Dessa forma, se o sujeito passivo devia 1.000 e pagou 800, deve a autoridade administrativa recusar a homologação

e lançar de ofício para determinar o montante correto do tributo (1.000); porém, só lhe cabe exigir a diferença, que deve, também, ser considerada para efeito de imposição ou graduação de penalidades (destaques do original). (Direito Tributário Brasileiro, 15ª ed. pág. 367)

Compõe a sujeição passiva do Auto de Infração sob análise somente a Coroa/MG, como responsável solidária, com fundamento no art. 22, § 18 da Lei nº 6763/75, embora, no lançamento tributário efetuado pela Fiscalização, devesse também compor o polo passivo a Coroa/ES que é a contribuinte substituta das operações discutidas nos autos.

O Auto de Infração em análise está motivado com os arts. 15 e 46, inciso II, ambos do Anexo XV do RICMS/MG, mas, o caso ora analisado, enquadra-se nas disposições dos art. 12 e 46, inciso I, alínea “a”, ambos, do Anexo do XV do mesmo diploma legal.

É que, frise-se, foi atribuída responsabilidade à remetente da mercadoria pelas disposições do Protocolo 11/91 e legislação estadual (Lei nº 6763/75 e Anexo XV do RICMS/MG).

Diferentemente das alegações da Autuada-Impugnante, havendo elementos para desclassificar a regra do “não se aplica”, nos termos do art. 18, inciso III, § 3º do Anexo XV, está correta a eleição da Coroa/MG no polo passivo da obrigação tributária, como Autuada, embora incompleta, pois, deveria estar também no polo passivo a Coroa/ES, uma vez que a sua obrigação não foi excluída pela norma jurídica da responsabilidade (art. 22, § 18 da Lei nº 6763/75).

Como dito, o presente trabalho fiscal refere-se à aplicação do art. 18, inciso III, § 1º do Anexo XV do RICMS/02 que dispunha à época dos fatos geradores:

Efeitos de 1º/12/2005 a 29/09/2009 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

III - às transferências promovidas pelo industrial para outro estabelecimento, exceto varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

Efeitos de 14/06/2007 a 29/09/2009 - Redação dada pelo art. 2º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 44.541, de 13/06/2007:

§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso III do caput deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista ou depósito, estes deverão operar exclusivamente com produtos recebidos em transferência do estabelecimento industrial.

Efeitos de 1º/12/2005 a 13/06/2007 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso III do caput deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista ou depósito, estes deverão atuar como distribuidores exclusivos do industrial.

A Impugnante argumenta, também, que a legislação estadual acima citada confronta com as disposições do Protocolo ICMS 11/91, uma vez que o referido protocolo prevê, na sua Cláusula segunda e parágrafo único, que a substituição tributária não se aplica entre estabelecimentos da empresa industrial, devendo ser efetuada quando da saída a estabelecimento diverso, nos seguintes termos:

Cláusula segunda O regime de que trata este protocolo não se aplica:

I - à transferência da mercadoria entre estabelecimentos da empresa industrial, importadora, arrematante ou engarrafadora;

Parágrafo único. Na hipótese desta cláusula, a substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário que promover a saída da mercadoria para estabelecimento de pessoa diversa.

Em primeiro lugar cabe analisar se realmente a legislação estadual afronta o protocolo 11/91 como argumenta a Impugnante, ou, se há uma aparente antinomia jurídica.

O inciso III do art. 18 do Anexo XV visa transferir a substituição tributária para o atacadista ou distribuidor da indústria quando este der saída a estabelecimento de outro contribuinte. Todavia, traz a limitação de que estes deverão operar exclusivamente com produtos recebidos em transferência da indústria.

A cláusula primeira, inciso I do Protocolo ICMS 11/91 não traz de forma expressa nenhuma limitação. Contudo, há de ser interpretada com a estrutura lógica da substituição tributária que não possibilita mais de um regime de tributação nos estoques.

Assim, a cláusula primeira, inciso I do Protocolo retro mencionado não conflita com o art. 18, inciso III, § 1º do Anexo XV, que esclarece, de forma expressa, que não pode ter confusão de estoques, por isso a exigência de distribuidor exclusivo.

Nesta linha de entendimento, verifica-se quando instituído um novo regime de substituição tributária que o primeiro passo é o contribuinte substituído apresentar a relação dos estoques e apurar o imposto sob o regime da substituição tributária (o pagamento, via de regra, é disciplinado em ato normativo específico).

A partir deste momento, tributação dos estoques pela substituição tributária, é de se presumir que todas as aquisições de mercadorias pelo contribuinte

substituído se dê pelo regime da substituição tributária, por certo, em relação às mercadorias sujeitas a ela.

E quando por algum motivo houver aquisição de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária pelo contribuinte substituído sem a retenção do ICMS/ST, este deverá fazer a substituição tributária pela entrada, recolhendo o ICMS-ST. A legislação dispõe o momento de vencimento da obrigação na hipótese mencionada que deve ser observado pelo contribuinte-adquirente.

Todas estas disposições visam manter no estoque de todos os contribuintes substituídos no mesmo regime de tributação, qual seja, a substituição tributária.

De ver que estas normas jurídicas são de controle e o Fisco não pode abrir mão delas sob pena de inviabilizar algumas ações fiscais específicas, em face de confusão de regime de tributação nos estoques.

Da mesma forma, e, por coerência lógica, quando há transferências de mercadorias entre o estabelecimento industrial e suas filiais atacadistas, distribuidoras, exceto varejistas, estas devem operar exclusivamente com produtos do seu estabelecimento industrial a fim de evitar que tenham nos seus estoques as mesmas mercadorias com regimes de tributação diferentes, ou seja, uma parcela de mercadorias recolhendo pelo confronto entre crédito e débito e, a outra (da mesma mercadoria) com o imposto recolhido pelo regime da substituição tributária.

Assim, é absolutamente indispensável que os estabelecimentos distribuidor, atacadista ou depósito, exceto varejistas, operem exclusivamente com produtos recebidos em transferência do estabelecimento industrial.

Agora em relação ao caso dos autos, exige-se uma análise mais detalhada.

A Câmara de Julgamento solicitou à Fiscalização, em diligência, que se demonstrasse o crédito tributário com a dedução do ICMS-ST e o ICMS do cotejo entre crédito e débito, pelas saídas, recolhido pela Coroa de Governador Valadares, até então, a contribuinte substituta, mas com operações interestaduais.

O Fisco em resposta às fls. 3.129/3.149 fez uma demonstração parcial. Contudo, a Assessoria do CC/MG à fl. 3.189 e quadro de fls. 3.191/3.201, demonstrou os valores detalhada e minuciosamente na forma solicitada pela Câmara de Julgamento.

As diferenças apuradas pela Assessoria do Conselho de Contribuintes não mostram discrepâncias importantes em relação aos valores pagos pela Autuada a título de substituição tributária. Todavia, é importante destacar as seguintes considerações, sem síntese.

Primeiro, não se fez a contagem do estoque quando da mudança de um regime de tributação para o outro, como quer a Fiscalização.

Neste sentido, não se conhece o estoque existente à época da mudança de um regime para outro, o que não possibilita a apuração de valores exatos.

Segundo, há saídas pela tributação pelo confronto entre crédito e débito (operações interestaduais), o que na mudança do regime para substituição tributária para o remetente, por certo, implicaria em restituição do ICMS-ST para o destinatário, relativamente aos fatos geradores que não ocorreram no Estado de Minas Gerais. Estes valores não foram apurados e levados a efeito pela Fiscalização, quando da lavratura do Auto de Infração.

A Assessoria do CC/MG também não fez demonstração dos efeitos da restituição a que a Autuada teria direito se mantido o trabalho fiscal.

Terceiro, a norma jurídica do inciso III do art. 18 do Anexo XV do RICMS/MG não prevê por quanto tempo o contribuinte mineiro ficará sob o novo regime, uma vez que ao preencher os requisitos do retro referido art. 18, inciso III c/c o § 1º, ele voltará a ter direito ao regime da substituição tributária pela regra do “não se aplica” (a destinatária, como contribuinte substituta).

Com estas considerações, verifica-se que as normas jurídicas do art. 18, inciso III, § 1º do Anexo XV têm natureza controlística, carecendo de integração no caso concreto.

Por outro lado, analisando as operações praticadas entre o estabelecimento da indústria Coroa-ES e a sua filial atacadista mineira, verifica-se que foram transferidas para o estabelecimento mineiro refrigerante e água mineral.

Dispõe expressamente o art. 47 do Anexo XV do RICMS/MG:

Art. 47. A substituição tributária relativa às operações subseqüentes com as mercadorias de que trata o item 1 da Parte 2 deste Anexo não se aplica nas operações entre estabelecimentos de empresas interdependentes, exceto varejistas, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte.

ITEM1	CERVEJA, CHOPE E REFRIGERANTE	1
-------	-------------------------------	---

O art. 47 do Anexo XV, acima descrito, norma específica sobre a aplicação da substituição tributária para cerveja, chope e refrigerante, nas operações entre estabelecimentos de empresas interdependentes, exceto varejistas, não trouxe, de forma expressa, a norma jurídica contida no § 1º do art. 18 do Anexo XV.

E nem precisaria, pois, só faz sentido a regra do “não se aplica” para o estabelecimento industrial com seus interdependentes distribuidores, atacadistas ou depósitos **exclusivos**, exceto varejistas, pois não é possível a substituição tributária com vários regimes de tributação nos estoques.

Ou seja, embora não esteja expressa no art. 47 a limitação do art. 18, inciso III, § 1º, ambos, do Anexo XV do RICMS/MG, ela existe também no referido art. 47, em face da estrutura lógica da substituição tributária que não convive com confusão de estoques.

Assim, não há que se falar na aplicação do art. 47 do Anexo XV, pois, pela interpretação sistemática, observando-se a estrutura lógica do regime da substituição tributária, ele tem o mesmo alcance do art. 18, inciso III, § 1º.

Acrescente-se, ainda, que o art. 222 do RICMS/MG definiu para os efeitos de aplicação da legislação do ICMS, a interdependência de duas empresas, nos seguintes termos:

Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

IX - consideram-se interdependentes duas empresas, quando:

a - uma delas, por si, seus sócios ou acionistas, ou respectivos cônjuges ou filhos menores, for titular de mais de 50% (cinquenta por cento) do capital da outra, ou uma delas locar ou transferir a outra, a qualquer título, veículo destinado ao transporte de mercadorias;

b - uma mesma pessoa fizer parte de ambas na qualidade de diretor ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação. (grifou-se)

Vê-se, do texto acima, que a legislação do ICMS diferenciou o estabelecimento do mesmo titular com os interdependentes para efeitos da aplicação da legislação do ICMS, o que, por certo, afasta a aplicação do art. 47 do Anexo XV ao caso concreto dos autos.

Ora, não se aplicando o art. 47 do Anexo XV do RICMS/MG ao caso dos autos, como concluído, é necessário que se busque o real alcance da expressão “distribuidor exclusivo” contida no art. 18 do mesmo diploma legal.

Como foi dito, é absolutamente indispensável que os estabelecimentos distribuidor, atacadista ou depósito, exceto varejistas, operem exclusivamente com produtos recebidos em transferência do estabelecimento industrial.

Porém, essa EXCLUSIVIDADE não pode ser compreendida ou analisada de forma literal para todo e qualquer caso como se fosse uma obrigação do contribuinte de restringir a abrangência de seu comércio com as mercadorias oriundas, unicamente, de seu estabelecimento industrial fabricante, o que, diga-se, não é uma interpretação razoável, em razão do princípio da livre iniciativa.

Por outro lado, parece razoável que o contribuinte possa realizar operações com mercadorias originárias de terceiros, desde que seja possível ao Fisco distinguir as mercadorias recebidas em transferência (sem retenção do ICMS/ST), daquelas recebidas de terceiros, inclusive com retenção do ICMS devido por substituição tributária.

Cita-se, a título de exemplo, que se o próprio estabelecimento autuado, além dos refrigerantes fabricados por seu estabelecimento industrial, comercializasse cervejas adquiridas de terceiros, estas com o ICMS/ST destacado (retido) pelo alienante/remetente, neste caso, correto afirmar que o estabelecimento comercial **seria distribuidor exclusivo** dos refrigerantes, pois em relação a eles a exclusividade da distribuição continua a ser válida.

Assim, havendo a possibilidade de se diferenciar os estoques das mercadorias recebidas em transferências e aquelas adquiridas de terceiros, ou seja, **sendo os estoques perfeitamente mensuráveis e distintos**, não se deve retirar a condição de substituto tributário do contribuinte situado no Estado mineiro, mediante uma aplicação literal do § 1º, do art. 18, do Anexo XV, do RICMS/MG, que tem fim controlístico e, em tal circunstância (estoques distinguíveis), o Fisco não sofreria qualquer perda no controle fiscal do contribuinte, bem como no desenvolvimento de uma eventual fiscalização.

Em outras palavras, sendo possível uma perfeita correlação entre as mercadorias recebidas em transferências e aquelas saídas do estabelecimento do contribuinte-destinatário mineiro, não se vislumbra uma coerência lógica razoável, em se retirar a sua condição de substituto tributário.

E este é exatamente o caso dos autos.

Nesse sentido, deve-se destacar que no caso ora em exame o estabelecimento autuado adquiriu de terceiros (Florença Distribuidora de Bebidas Ltda), cerca de 30 (trinta) notas fiscais, refrigerantes em lata e sucos em lata e em embalagens tetrapak, enquanto que as transferências efetuadas pela matriz, no mesmo período, se restringiram a refrigerantes em garrafas de vidro e “pet” e água mineral.

Todavia, o Fisco demonstrou existir o mesmo produto em 03 (três) notas fiscais, fls. 380, o que é perfeitamente solucionável, uma vez que é rigorosamente possível, sem muito esforço, identificar os produtos que entraram com o ICMS-ST destacado pela remetente das mercadorias, Florença Distribuidora.

Portanto, não há qualquer confusão de estoques, sendo facilmente identificáveis os produtos remetidos pelo terceiro (com ICMS/ST destacado e pago) e os produtos remetidos pela matriz da Autuada (sem o ICMS/ST).

Assim, é de se entender, por todo o conjunto probatório contido nos autos, e diante de uma interpretação teleológica da norma contida no art. 18, III e § 1º, do Anexo XV do RICMS/MG, que a substituição tributária **não se aplica**, no período autuado, entre os estabelecimentos da Indústria Coroa e de sua filial mineira, relativamente aos refrigerantes.

Também, é possível concluir que o procedimento da Autuada não passou de um erro material, sem o objetivo de prejudicar o controle dos estoques.

Desta forma, a inaplicabilidade da substituição tributária na forma procedida pela Autuada está correta em relação a refrigerantes.

Quanto à água mineral, restou incontroverso nos autos que a Autuada recebeu o referido produto apenas da sua Indústria. Não houve aquisições de terceiros.

Neste sentido, não há qualquer prejuízo de controle ao Fisco mineiro.

Há precedentes do Conselho de Contribuintes sobre matéria análoga, dentre os quais, o Acórdão 19.580/10/1ª que analisou a transferência de água mineral da Danone Jacutinga (envasadora) para a Danone de Poços de Caldas (fabricante de produtos lácteos), oportunidade que a relatora Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão deixou consignado em seu voto:

CONTUDO, DIANTE DE TODOS OS ELEMENTOS QUE VIERAM AOS AUTOS A PARTIR DAS PROVIDÊNCIAS DETERMINADAS PELA CÂMARA, RESTOU CLARO QUE A AUTUAÇÃO NÃO DEVE PREVALECER PORQUE O PRESENTE CASO CONSTITUI EXPRESSA HIPÓTESE DE INAPLICABILIDADE DO INSTITUTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

NOS CLAROS TEMOS DO ART. 18, INCISO III, § 1º DO ANEXO XV DO RICMS/MG, COM REDAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR, O REGIME DE

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO É APLICÁVEL AS TRANSFERÊNCIAS PROMOVIDAS PELO INDUSTRIAL PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DISTRIBUIDOR E/OU ATACADISTA, CASO ESTES OPEREM EXCLUSIVAMENTE COM PRODUTOS RECEBIDOS EM TRANSFERÊNCIA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL, *IN VERBIS*:

Art. 18 - A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

III - às transferências promovidas pelo industrial para outro estabelecimento, exceto varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

§ 1º - Para os efeitos do disposto no inciso III do caput deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista ou depósito, estes deverão operar exclusivamente com produtos recebidos em transferência do estabelecimento industrial.

Efeitos de 1º/12/2005 a 13/06/2007 – Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. N.º 44.147, de 14/11/2005:

§ 1º - Para os efeitos do disposto no inciso III do caput deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista ou depósito, estes deverão atuar como distribuidores exclusivos do industrial.

A MELHOR INTERPRETAÇÃO DA REGRA CONTIDA NO CITADO ART. 18 CONDUZ À CONCLUSÃO DE QUE O DESTINATÁRIO DA MERCADORIA NÃO PRECISA OPERAR EXCLUSIVAMENTE COM AQUELA MERCADORIA RECEBIDA EXCLUSIVAMENTE DO FABRICANTE. ELE PODE OPERAR COM OUTRAS MERCADORIAS TAMBÉM. CONTUDO, NO CASO DA INAPLICABILIDADE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DEVE-SE OBSERVAR A REGRA PARA CADA TIPO DE MERCADORIA, OU SEJA, PARA A MERCADORIA RECEBIDA EM TRANSFERÊNCIA O DESTINATÁRIO NÃO PODERÁ OPERAR COM OUTRA MERCADORIA DO MESMO TIPO RECEBIDA DE TERCEIROS, MAS APENAS COM A RECEBIDA EM TRANSFERÊNCIA.

ISTO SE DÁ PELO FATO DE QUE O LEGISLADOR QUIS ESTABELECEER UMA REGRA, TENDO EM VISTA, OS PRINCÍPIOS QUE NORTEIAM O PRÓPRIO INSTITUTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, MAS TAMBÉM SENTIU A

NECESSIDADE DE CRIAR MECANISMOS DE CONTROLE COMO, POR EXEMPLO O MESMO REGIME DE TRIBUTAÇÃO PARA OS ESTOQUES.

ADEMAIS, O ICMS INCIDE SOBRE CADA OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, NÃO SE PODENDO MISTURAR AS OPERAÇÕES E, PORTANTO, PARA APLICAÇÃO DA REGRA CONTIDA NO INCISO II DO ART. 18 DO ANEXO XV DO RICMS ACIMA TRANSCRITO, NÃO HÁ QUE SE CONSIDERAR TODAS AS OPERAÇÕES DO DESTINATÁRIO, MAS SIM TODAS AS OPERAÇÕES DO DESTINATÁRIO COM A MERCADORIA SUJEITA À REGRA. FORAM NESTE SENTIDO AS INFORMAÇÕES BUSCADAS PELA CÂMARA.

VOLTANDO-SE AO CASO EM TELA TEM-SE QUE PELA NOTA FISCAL N.º 000569, AS MERCADORIAS SAÍRAM DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL DA IMPUGNANTE LOCALIZADO EM JACUTINGA – MINAS GERAIS, EM TRANSFERÊNCIA AO SEU ESTABELECIMENTO COMERCIAL ATACADISTA LOCALIZADO EM POÇOS DE CALDAS – MINAS GERAIS.

O ESTABELECIMENTO DA IMPUGNANTE DESTINATÁRIO, SEGUNDO TODAS AS INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS QUE VIERAM AOS AUTOS, OPERA EXCLUSIVAMENTE, EM SE TRATANDO DA MERCADORIA OBJETO DA AUTUAÇÃO, ÁGUA MINERAL, COM MERCADORIAS RECEBIDAS DE SEU ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

NESTA LINHA, A ÚLTIMA PROVIDÊNCIA DETERMINADA PELA CÂMARA DE JULGAMENTO APRESENTA UMA INFORMAÇÃO BASTANTE CLARA QUE SE ENCONTRA EXPRESSAMENTE NO MEMO.SEFMG/DFPC/0.089/09, A SABER:

“A Fiscalização desta Delegacia, após análise do arquivo eletrônico do contribuinte Danone, se certificou que, no período do fato gerador motivador do Auto de Infração (jan/09), a mesma adquiriu o produto água mineral somente do estabelecimento localizado em Jacutinga, que até 30 de janeiro de 2009 possuía participação acionária da Danone e que, após esta data, foi incorporada pela mesma, como comprovam contrato social, ata de reunião de sócios e protocolo de incorporação,

em anexo” (grifos apostos para frisar a matéria ora de interesse)

NESTE DIAPASÃO, A INAPLICABILIDADE DO INSTITUTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, MOTIVADA PELA APLICAÇÃO DO CITADO ART. 18, INCISO III, § 1º DO ANEXO XV DO RICMS/MG, ESTÁ CLARA NOS AUTOS.

Na mesma linha de entendimento acima exposta, em relação à água mineral, a inaplicabilidade do regime de substituição tributária está clara nos autos.

Por fim, ao contrário do que sustenta o Fisco, o caso dos autos é exatamente aquele descrito na Orientação DOLT/SUTRI n.º 01/07, nos seguintes termos:

ORIENTAÇÃO DOLT/SUTRI 01/07

3. TRANSFERÊNCIAS PROMOVIDAS PELO INDUSTRIAL PARA OUTRO ESTABELECIMENTO, EXCETO VAREJISTA. NESSE CASO, A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RECAIRÁ SOBRE O ESTABELECIMENTO QUE PROMOVER A SAÍDA DA MERCADORIA COM DESTINO A OUTRO CONTRIBUINTE. ESSA HIPÓTESE APLICA-SE SOMENTE QUANDO O ESTABELECIMENTO DISTRIBUIDOR, ATACADISTA OU DEPÓSITO OPERAR EXCLUSIVAMENTE COM PRODUTOS RECEBIDOS EM TRANSFERÊNCIA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

Portanto, as exigências fiscais devem ser canceladas no seu total.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Benedito Miranda. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor), Danilo Vilela Prado e Antônio César Ribeiro.

Relator: Mauro Heleno Galvão

23 – TAXA

Acórdão: 19.477/10/1ª

Publicado no “MG” em 06/02/2010

EMENTA

TAXAS - TAXA DE SEGURANÇA PÚBLICA - FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatada a falta de recolhimento da Taxa de Segurança Pública devida pelo atendimento prestado pela Polícia Militar de Minas Gerais quando de solicitações para averiguação de disparos de alarmes em agências bancárias, conforme boletins de ocorrências. Infração caracterizada nos termos do art. 113, inciso I da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências da Taxa de Segurança Pública e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 120 da citada lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de falta de recolhimento da Taxa de Segurança Pública incidente sobre serviços prestados pela PMMG, em agências do Banco do Brasil S/A, na cidade de Juiz de Fora/MG, conforme Boletins de Ocorrências - BOs relacionados no item 6 do Relatório Fiscal (fls. 4/6), devido a disparos de alarmes, no período 05 de março de 2005 a 29 de junho de 2008.

Exige-se Taxa de Segurança Pública e Multa de Revalidação capitulada no art. 120, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Coobrigado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 291/298, ratificada às fls. 424, contra a qual o Fisco se manifesta às fls.428/437.

DECISÃO

A autuação versa sobre a constatação de falta de recolhimento da Taxa de Segurança Pública incidente sobre serviços prestados pela PMMG, em agências do Banco do Brasil S/A, na cidade de Juiz de Fora/MG, conforme Boletins de Ocorrências - BOs relacionados no item 6 do Relatório Fiscal (fls. 4/6), devido a disparos de alarmes, no período 05 de março de 2005 a 29 de junho de 2008.

Dentro das razões esposadas em sua impugnação, o Coobrigado entende que a Taxa de Segurança Pública não poderia ter sido cobrada, pois é um dever do Estado e um direito do cidadão, tratando-se por norma constitucional de um direito indelegável.

Entende, ainda, que o poder de polícia é uma atividade administrativa voltada ao interesse público através de limitação, restrição ou simplesmente disciplina do exercício de direito, interesse ou liberdade, normalmente consubstanciada na autorização da prática de um ato ou atividade, mediante licença ou alvará.

No entanto, basta uma simples leitura da Lei nº 6.763/75, que consolida a Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais e dá outras providências, particularmente dos dispositivos a seguir, que tratam da incidência da Taxa de Segurança Pública, para que fique caracterizada a correta inclusão tanto da Sekron, na condição de sujeito passivo, quanto do Banco do Brasil, na condição de Coobrigado, no polo passivo:

Art. 113 - A Taxa de Segurança Pública é devida:
I - pela utilização de serviços específicos e divisíveis, prestados pelo Estado em órgãos de sua administração, ou colocados à disposição de pessoa física ou jurídica cuja atividade exija do poder público estadual permanente vigilância policial ou administrativa, visando à preservação da segurança, da tranqüilidade, da ordem, dos costumes e das garantias oferecidas ao direito de propriedade;

Art. 115 - A Taxa de Segurança Pública tem por base de cálculo os valores constantes nas Tabelas B, D e M anexas a esta Lei, expressos em Ufemg vigente na data do vencimento.....

Art. 116 - Contribuinte da Taxa de Segurança Pública é a pessoa física ou jurídica que promova atividade prevista nas Tabelas B, D e M, anexas a esta Lei, ou dela se beneficie....

Tabela "M", item 1.2.4.5 – Disparo de Alarme Falso.

A outra discussão presente nos autos diz respeito ao argumento do Coobrigado de que teria havido excesso na cobrança do crédito tributário, isto porque, constam em alguns boletins de ocorrências outros endereços que não fazem parte do contrato celebrado com a firma autuada.

Intimada a apresentar, então, cópia dos "Contratos de Prestação de Serviços" das empresas que acionaram os sistemas de alarme acusados nos Boletins de Ocorrências, citados pela Impugnante às fls. 298 dos autos, a Coobrigada não se manifestou.

Assim, legítima a cobrança da Taxa de Segurança Pública.

A falta de recolhimento da TSP enseja a aplicação de multa, como ocorreu no presente caso, nos termos do inciso II do art. 120 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 120 - A falta de pagamento da Taxa de Segurança Pública, assim como seu pagamento insuficiente ou intempestivo, acarretará a aplicação das seguintes multas calculadas sobre o valor da taxa devida:

II - havendo ação fiscal a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor da taxa, observadas as seguintes reduções:

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Edécio José Cançado Ferreira.

Relator: Wagner Dias Rabelo

Acórdão: 19.532/10/1ª

Publicado no "MG" em 13/03/2010

EMENTA

TAXAS – TAXA DE FISCALIZAÇÃO JUDICIÁRIA – SELOS. Constatada a utilização de selos de fiscalização sem a correspondente prática dos atos de registro. Infração caracterizada nos termos do disposto no § 1º do art. 28 da Lei nº 15.424/04 c/c arts. 10 e 11 da Portaria Conjunta TJMG/CGJ/SEF-MG nº 002/05 e art. 15, inciso I da Portaria Conjunta TJMG/CGJ/SEF-MG nº 003/05. Exigência da Multa Isolada prevista no inciso I do art. 27 da Lei nº 15.424/04. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação refere-se à utilização de 14 (quatorze) selos de fiscalização sem a comprovação dos atos de registro praticados pela oficiala registradora do serviço

de Registro de Títulos e Documentos e Civil das Pessoas Jurídicas de Caratinga, no período de agosto a dezembro de 2007.

Exige-se Multa Isolada prevista no inciso I do art. 27 da Lei nº 15.424/04.

O Fisco instruiu o processo com os seguintes documentos:

- Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF (fls. 02, 05/06);

- Intimação (fls. 04);

- Auto de Infração – AI (fls. 07/08);

- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCM (fls. 09);

- Planilha Controle de Utilização de Selos (fls. 10/11);

- Declaração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária - DAP/TFJ (fls. 16).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta Impugnação às fls. 17/24, onde alega, em suma, que:

- o serviço de Registro de Títulos, Documentos e Civil das Pessoas Jurídicas de Caratinga possuía como delegatário, a título precário, até o dia 02/08/07, o Sr. João Adriano da Silveira Matos;

- tornou-se delegatária deste serviço público no dia 23/08/07, em face de aprovação em concurso público e tomou posse do cargo em 09/08/07, sendo realizada a transição no dia 22/08/09, conforme termo lavrado pela juíza diretora do foro (cópia anexa às fls. 26);

- não procede a responsabilidade que lhe foi imputada pela Fiscalização a partir de janeiro de 2007, já que a mudança de titularidade daquela serventia ocorreu em 22/08/07, quando recebeu os arquivos de seu antecessor, incluindo 647 (seiscentos e quarenta e sete) selos padrão da série BSA 85854 a BSA 86500.

Tece considerações a respeito das datas de vencimento da Taxa de Fiscalização Judiciária e reputa à sua inexperiência a existência de selos utilizados a mais do que os atos praticados em agosto de 2007, alegando que apesar de recolhida a taxa referente aos atos praticados, não foram os mesmos informados na DAP/TFJ.

Diz que impossível seria emitir uma DAP/TFJ e o oficial precário emitir outra, já que assumiu em 22/08/07, motivo pelo qual usando dos arquivos a ela entregues, no dia que assumiu, confeccionou a DAP referente ao mês de agosto, porém de acordo com o relatório a ela repassado, tamanha foi a confusão nas informações, o que culminou nesta suposta falta de recolhimento, mas que, de fato, não ocorreu.

Informa que no mês de setembro de 2007, cinco selos foram inutilizados e 01 selo não fora informado na DAP/TFJ, porém, a Taxa de Fiscalização Judiciária foi recolhida, admitindo o erro na informação prestada aos órgãos competentes.

No que concerne à diferença encontrada no mês de novembro de 2007, diz que esqueceu-se de lançar um ato na DAP/TFJ, no período respectivo.

Alega, com referência ao mês de dezembro de 2007, que não constatou a diferença apurada pela Fiscalização, conforme demonstra.

Pede que seja julgada procedente a impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 120/124, onde alega, inicialmente, que é necessário analisar-se a base da função notarial, para que se possa melhor localizar as consequências dos atos notariais.

Transcreve o art. 236 da Constituição Federal de 1988 (CF/88), menciona decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e faz citação de doutrina pátria que trata do tema.

Quanto à diferença de quantitativo dos selos apurada esclarece:

- a Autuada anexou aos autos, fls. 62/64, cópias reprográficas de cinco selos padrão cancelados;

- no mês de dezembro de 2007, não foi lançada na Planilha II – Controle de Utilização de Selos (fls. 12), um ato isento praticado no mês, totalizando assim 902 atos praticados contra 902 selos utilizados, não prevalecendo a diferença de 01 selo inicialmente encontrada.

- nos demais casos, em que pese o fato de a Autuada afirmar que as taxas foram recolhidas, não ficou clara a destinação dada aos selos.

Deste modo, efetua a reformulação do feito às fls. 125/126 e informa que foram emitidos dois Autos de Infração, alcançando períodos diferentes, tendo em vista a mudança de titularidade daquela serventia.

Pede que o lançamento seja julgado parcialmente procedente, considerando a reformulação efetuada.

Intimada das alterações promovidas no lançamento, a Impugnante não se manifestou.

DECISÃO

Conforme já relatado, a autuação refere-se à utilização de selos de fiscalização sem a comprovação do ato de registro praticado pela oficiala registradora do serviço de Registro de Títulos e Documentos e Civil das Pessoas Jurídicas de Caratinga, no período de agosto a dezembro de 2007.

Para a melhor compreensão da matéria tratada nestes autos cabe, inicialmente, tecer alguns comentários sobre os aspectos legais que envolvem a atividade notarial e de registro.

No caso, o serviço de Registro de Títulos e Documentos e Civil das Pessoas Jurídicas submete-se às regras estabelecidas pela Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973, que dispõe sobre o regime dos serviços de registro, naquilo que lhe cabe.

O registrador exerce suas funções por delegação do poder público, cabendo a lei ordinária regular a sua atividade, sua disciplina, sua responsabilidade civil e criminal, bem como a de seus prepostos, nos termos definidos pela Lei nº 8.935/94.

O Estado tem a faculdade de realizar registros públicos, como é o caso dos registros dos atos de comércio. Todavia, nos termos do art. 236 da Constituição Federal, o Estado pode atribuir a agentes privados a atividade de realizar registros públicos, que embora não sejam servidores da administração direta, ocupam cargos públicos, conforme já definiu o Pleno do STF, por maioria, em acórdão publicado na RTJ, 162:772 (Ceneviva, Walter. Lei dos Registros Públicos comentada. 15ª ed., atualizada até outubro de 2002. Ed. Saraiva: 2003).

Ensina o renomado autor que as relações entre o poder público delegante e o delegado se desenvolvem sob a discricção daquele. Assim, o Estado fixa os emolumentos, sendo as regras gerais de nível federal e as especiais variáveis em cada unidade da Federação, e a fiscalização a ser exercida sobre os atos praticados pelos delegatários, dentre outros.

No caso do Estado de Minas Gerais, foi editada a Lei nº 15.424, de 30 de dezembro de 2004, que dispõe sobre a fixação, a contagem, a cobrança e o pagamento de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro, o recolhimento da Taxa de Fiscalização Judiciária e a compensação dos atos sujeitos à gratuidade estabelecida em lei federal.

Esta lei, em seu art. 3º, estabelece, *in verbis*:

Art. 3º A Taxa de Fiscalização Judiciária tem como fato gerador o exercício do poder de polícia atribuído ao Poder Judiciário pela Constituição da República, em seu art. 236, § 1º, e legalmente exercido pela Corregedoria-Geral de Justiça e pelo Juiz de Direito Diretor do Foro.

O referido diploma legal também determina, em seu art. 25, que cabe ao Fiscal da Secretaria de Estado de Fazenda o lançamento do crédito tributário referente à Taxa de Fiscalização Judiciária. Examine-se:

Art. 25. Constatada infração relativa à Taxa de Fiscalização Judiciária, cabe ao fiscal da Secretaria de Estado de Fazenda lavrar auto de infração para a formalização do crédito tributário, assegurada a ampla defesa, observada a tramitação e os procedimentos previstos na Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975, e na Lei n.º 13.470, de 17 de janeiro de 2000, naquilo que for aplicável.

Cabe mencionar, também, as prescrições dos §§ 1º, 2º e 3º do art. 28 da Lei nº 15.424/04, *in verbis*:

Art. 28 (...)

§ 1º O selo de fiscalização, de uso obrigatório pelos serviços notariais e de registro, será aposto nos documentos e papéis expedidos ou submetidos a exame, quando da prática de seus atos.

§ 2º O selo de fiscalização destina-se a servir como instrumento de fiscalização da prática dos atos notariais e de registro e proteger os interesses dos usuários e da Fazenda Pública.

§ 3º A utilização do selo de fiscalização será disciplinada por ato normativo conjunto da Secretaria de Estado de Fazenda e da Corregedoria-Geral de Justiça, que controlará,

diretamente ou mediante contrato, sua confecção, aquisição, armazenagem, transporte e distribuição.

Neste diapasão, foi editada a Portaria Conjunta TJMG/CGJ/SEF-MG nº 002, de 11 de março de 2005, para disciplinar a aquisição, confecção, distribuição e utilização do selo de fiscalização, de uso obrigatório pelos serviços notariais e de registro do Estado de Minas Gerais.

Feitas estas considerações, verifica-se que para a apuração da irregularidade a que se refere o Auto de Infração em exame, a Fiscalização confrontou os atos praticados no período com os selos utilizados, quando deparou com a utilização de selos para os quais não havia o correspondente ato praticado.

As informações foram extraídas da Declaração de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária – DAP/TFJ (fls. 12/16), que é remetida mensalmente à Secretaria de Fazenda, em observância do que determina o parágrafo único do art. 26 da Lei nº 15.424/04, que se transcreve:

Art. 26. São obrigados a exhibir os documentos e os livros relacionados com os atos notariais e de registro e com a Taxa de Fiscalização Judiciária, bem como a prestar as informações solicitadas pelo Fisco Estadual e a não embaraçar a ação fiscal:

II - os notários e os registradores;

Parágrafo único. Além da obrigação prevista no caput deste artigo, o Notário e o Registrador remeterão mensalmente, à Secretaria de Estado de Fazenda, até o décimo quinto dia útil do mês subsequente ao da prática do ato, relatório circunstanciado contendo a quantidade de atos praticados, por espécie e por situação jurídica com e sem conteúdo financeiro, indicando o valor dos emolumentos cobrados e o valor da Taxa de Fiscalização Judiciária recolhida ao Estado, assim como as informações relativas à utilização, ao estoque e ao controle do selo de fiscalização de que trata o art. 28 desta Lei, por eles comprado, conforme dispuser o regulamento.

A defesa alega que o Auto de Infração em exame estaria imputando-lhe responsabilidade pelos atos praticados a partir de janeiro de 2007. Todavia, mostram-se improcedentes estas alegações.

Conforme esclarece a Fiscalização foram emitidos dois autos de infração, em face da mudança de titularidade daquela serventia e, neste caso, não obstante a verificação fiscal ter como período inicial o mês de abril de 2005, o AI se refere ao período que vai de agosto a dezembro de 2007, quando a Autuada já havia assumido as suas funções naquele ofício.

Neste sentido, convém mencionar o que estabelece o art. 18 da Portaria Conjunta TJMG/CGJ/SEF-MG nº 002/05

Art. 18. Os notários, registradores, substitutos legais e seus prepostos serão pessoalmente responsabilizados nas esferas administrativa, civil e penal pela não utilização do Selo de Fiscalização nos atos notariais ou de registro praticados, pela sua indevida utilização, pela requisição abusiva ou irregular dos selos e pela inobservância da legislação pertinente, das normas estabelecidas nesta Portaria Conjunta e das instruções complementares editadas em conjunto pela Corregedoria Geral de Justiça e Secretaria de Estado de Fazenda.

Não obstante, a Impugnante, ao apresentar suas razões de defesa, juntou aos autos a comprovação de que inutilizou 5 (cinco) selos (fls. 62/64) no mês de setembro e, ainda, demonstrou a inexistência de diferenças no mês de dezembro de 2007, o que levou à reformulação das exigências pela Fiscalização (fls. 125/126).

Quanto aos demais selos, objeto da exigência, a Impugnante afirmou que as taxas foram recolhidas, mas não comprovou efetivamente a destinação dada aos selos.

Desse modo, evidenciada nos autos a irregularidade arguida pela Fiscalização, reputa-se correta a exigência da multa isolada prevista na Lei n.º 15.424/04, conforme reformulação do lançamento efetuada às fls. 125/126.

Art. 27. Constituem infrações relativas à Taxa de Fiscalização Judiciária, apuradas de ofício pelo Fisco, conforme dispuser o regulamento, sem prejuízo de outras medidas administrativas e disciplinares e de outras sanções previstas em Lei, bem como do tributo devido e seus acréscimos legais:

I - a omissão ou a utilização irregular do selo de fiscalização, a adulteração ou a falsificação dos documentos relativos à Taxa de Fiscalização Judiciária para propiciar, ainda que a terceiro, vantagem indevida, sujeitando o infrator ou aquele que contribuir para a prática desses atos a multa de, no mínimo, R\$750,00 (setecentos e cinquenta reais) e, no máximo, R\$7.500,00 (sete mil e quinhentos reais);

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 125/126. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edélcio José Cançado Ferreira (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Relatora: Maria de Lourdes Medeiros