

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 16.353/03/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010107875-85
Impugnante: Tagliari Comércio de Bebidas Arceburgo Ltda.
PTA/AI: 01.000140154-53
Inscr. Estadual: 041.140750.00-26
Origem: DF/Guaxupé

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRA-FISCAL – Constatado que o sujeito passivo (comerciante varejista) promoveu vendas de mercadorias (produtos sujeitos ao recolhimento por substituição tributária) desacobertas de documento fiscal, apuradas através de documentos extrafiscais regularmente apreendidos no estabelecimento. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, além das seguintes exclusões: (1) exclusão do valor relativo ao ICMS e MR correspondente aos produtos constantes das notas fiscais emitidas pelo fornecedor atacadista mineiro nas quais conste a informação de que o imposto foi retido antecipadamente; (2) exclusão da base de cálculo do imposto e da multa isolada o valor correspondente aos “pedidos” os quais conste a observação “NULO”, indicando que aquelas vendas não se efetivaram; (3) adequação da multa de revalidação ao disposto no inciso II da Lei 6763/75 vigente à época (50% do valor do imposto). Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Autuação versa sobre a exigência de ICMS, MR e MI por vendas de mercadorias sujeitas a substituição tributária desacobertas de documento fiscal nos exercícios de 2001 e 2002, apuradas através de documentos extrafiscais regularmente apreendidos no estabelecimento do contribuinte.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por representante legal, Impugnação às fls. 1475/1483, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1518/1520.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1570/1578, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Trata o presente Auto de Infração da exigência de ICMS, MR (100%) e MI (40%) por ter o Fisco constatado que o contribuinte promoveu a saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documento fiscal, fato este apurado mediante o confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da empresa e aqueles emitidos pelo contribuinte no período fiscalizado.

A Impugnante se defende argumentando, basicamente, que a apreensão dos documentos foi ilegal e arbitrária, pois o Fisco não respeitou os mandamentos contidos no artigo 202 do RICMS/96 e no artigo 196 do CTN, alegando ainda que eles não constituem prova de que houve o fato gerador e que o Fisco autuou com base em presunção.

Entretanto, os autos encontram-se devidamente instruídos com o TIAF n.º 137346 (fls. 02) de 16.05.2002, bem como com o Termo de Apreensão (TA) de fls. 27 e com os documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento.

A lavratura do TA e do TIAF pelo Fisco em datas anteriores ao da emissão do Auto de Infração garante o cumprimento das disposições legais pertinentes aos procedimentos administrativos que necessariamente devem anteceder a constituição do crédito tributário, não só as previstas nos artigos 202 do RICMS/96 e 196 do CTN, que a Autuada alega terem sido inobservadas, como também aquelas preconizadas nos artigos 51 e seguintes da CLTA/MG vigentes à época, que disciplinam a fiscalização e a cobrança do crédito tributário.

Assim, a emissão do TAD (Termo de Apreensão e Depósito) previsto no inciso II do artigo 51 do diploma legal mencionado, indicou para todos os efeitos legais o momento do início da ação fiscal, a teor do disposto no § 1º do seu artigo 54, atendendo a disposição contida no artigo 202 do RICMS/96, que vigia à época, o qual determinava sua emissão na apreensão de documentos ou quaisquer papéis que constituíssem prova ou indício de infração à legislação tributária, conforme previsto no inciso II do artigo 201 do decreto regulamentar mencionado.

Tampouco se configura o cerceamento de defesa alegado pela Autuada, uma vez que os documentos extrafiscais apreendidos necessariamente devem instruir os autos, pois sua falta constituiria prejuízo para a comprovação da infração; além do mais, tratam-se de documentos de sua própria emissão e caso a Impugnante julgasse realmente necessário tê-los em mãos para articular sua defesa, bastaria ter requerido cópias que lhe seriam fornecidas, em conformidade com o § 2º do mesmo artigo 201 já mencionado.

No mérito, a acusação fiscal de saídas desacobertadas está amparada na evidência representada pelos “*pedidos*” apreendidos no estabelecimento da Autuada, cuja relação encontra-se na planilha de fls. 08/26, em que constam o número, data, destinatário e valor de cada documento.

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Embora a Impugnante argumente que o Fisco somente presumiu a ocorrência de vendas, os dados constantes dos documentos extrafiscais apreendidos demonstram que eles representam vendas realizadas pelo contribuinte, tendo em vista que trazem impressos seus dados de identificação, relacionando produtos, valores, contendo a aposição da observação “*pago*” e/ou a assinatura da pessoa que recebeu as mercadorias.

Quanto ao argumento de que os pedidos e orçamentos não necessariamente se convertem em vendas, deve ser ressaltado que salvo algumas exceções que a seu tempo serão apontadas, o Fisco não incluiu nas exigências fiscais os pedidos nos quais consta a observação “*NULO*”, que evidencia que aquela venda não se realizou.

A alegação da Autuada de que não se sabe se o real teor dos documentos apreendidos permanece intacto, pois em se tratando de documentos informais destinados a anotar pedidos/cotações, seu conteúdo poderia ser modificado por qualquer meio é no mínimo leviana, uma vez que desacompanhada de qualquer prova, não merecendo prosperar.

A técnica fiscal de comparar os “*pedidos*” regularmente apreendidos no estabelecimento com as notas fiscais emitidas pelo contribuinte é lícita, estando prevista no artigo 194 do RICMS/96 à época em vigor, que previa a análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários na apuração das operações realizadas pelo sujeito passivo.

Trata-se a Autuada de microempresa sujeita às disposições constantes do Anexo X do RICMS/96 vigente à época dos fatos, devendo emitir documento fiscal para acobertar todas as operações que realizasse, a teor do disposto no artigo 9º do referido Anexo, na forma prevista no Anexo V do mesmo diploma legal.

O Anexo V do decreto regulamentar citado disciplinava em seu artigo 33 a emissão da Nota Fiscal de Venda a Consumidor, determinando em seu inciso V a obrigatoriedade de aposição da discriminação da mercadoria, por quantidade, marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e demais elementos que permitissem sua perfeita identificação.

As notas fiscais apresentadas pela Autuada, cujas cópias encontram-se anexadas às fls. 1.484/1513, não contêm a discriminação dos produtos, de forma que não puderam ser vinculadas às vendas realizadas através dos “*pedidos*” apreendidos no estabelecimento, que trazem discriminados os produtos, quantidades e valores.

No entanto, deve ser salientado que as vendas consubstanciadas nos “*pedidos*” apreendidos referem-se em sua maior parte a produtos sujeitos ao recolhimento antecipado por substituição tributária, em conformidade com as disposições contidas nos artigos 151 a 162 do Anexo IX do RICMS/96 então vigente.

Assim, embora caracterizado nos autos que a Autuada promoveu saída de mercadorias sem emissão das correspondentes notas fiscais, em relação aos produtos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por ela adquiridos com retenção/recolhimento do imposto por substituição tributária, não há que se exigir novamente o imposto.

Na intenção de excluir do crédito tributário apurado inicialmente o ICMS já recolhido antecipadamente, o Fisco efetuou duas alterações no crédito tributário (fls. 1525/1528 e fls. 1563), das quais o contribuinte foi devidamente intimado.

Entretanto, para a definição do imposto a ser excluído do crédito tributário apurado pelo Fisco, face às notas fiscais de aquisição de mercadorias no período fiscalizado apresentadas pela Autuada (cópias às fls. 1530/1553), necessário atentar para atribuição de responsabilidade pela referida retenção/recolhimento constante da legislação vigente à época.

O citado artigo 151 atribuía aos estabelecimentos industrial, importador, arrematante de mercadoria importada e apreendida ou abandonada e engarrafador de água, situados nas unidades da Federação nele mencionados, responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subseqüentes com cerveja, chope, refrigerante e água mineral ou potável envasada, relativamente às remessas destinadas a estabelecimento localizado neste Estado.

Por sua vez, o artigo 152 estendia esta responsabilidade – (I) aos estabelecimentos industrial, importador, arrematante de mercadoria importada e apreendida ou abandonada e engarrafador de água, situados neste Estado, (II) aos estabelecimentos distribuidor, depósito e atacadista, situados nas unidades da Federação relacionadas no artigo anterior, nas remessas das mercadorias para destinatário localizado em território mineiro, ainda que o imposto já tivesse sido retido anteriormente e (III) aos estabelecimentos distribuidor, depósito ou atacadista mineiros, que recebessem as mercadorias para distribuição no Estado sem a retenção do imposto.

Complementando a atribuição de responsabilidades, o artigo 154 determinava que o estabelecimento varejista, independentemente de quaisquer favores fiscais ou regime de recolhimento, que recebesse a mercadoria de outra unidade da Federação sem retenção do imposto, era responsável pelo pagamento da parcela do ICMS devido a este Estado.

A análise das notas fiscais de aquisição de mercadorias apresentadas pela Autuada mostra que estas aquisições se deram através de empresas situadas no Estado de São Paulo (OCA COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA., CERVEJARIAS KAISER BRASIL LTDA. e DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS GIANNELLI LTDA.), bem como de empresa atacadista estabelecida em território mineiro (CIA DE BEBIDAS IPIRANGA).

Conforme visto acima, por força da legislação, as empresas estabelecidas no Estado de São Paulo eram responsáveis pela retenção e recolhimento do ICMS por substituição tributária e efetivamente as notas fiscais de aquisição trazem o destaque de valores a título de ICMS/ST (fls. 1530/1532, 1536/1538, 1540, 1547/1548 e 1554). Saliente-se que o Fisco informa às fls. 1563 que as notas fiscais de fls. 1530/1532 foram emitidas por empresa bloqueada junto à Secretaria de Estado da Fazenda mineira desde o ano de 2000.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao fornecedor estabelecido em território mineiro (CIA DE BEBIDAS IPIRANGA, IE 647195097-0678), trata-se de contribuinte inscrito no CAE 43.2.7.10-1 – comércio atacadista de cervejas, chopes, refrigerantes e águas minerais.

Conforme exurge dos dispositivos legais antes transcritos, o atacadista estabelecido em território mineiro deveria receber as mercadorias já com o imposto retido por substituição tributária, seja de fornecedor situado em outra unidade da Federação (art. 151 e 152-II), seja de fornecedor situado em território mineiro (art. 152-I). Caso as recebesse sem retenção, ficaria obrigado a efetuar o recolhimento no prazo estipulado no inciso II do artigo 85 do regulamento então vigente (artigo 152 inciso III do Anexo IX).

Observe-se que as notas fiscais de fls. 1541, 1543, 1545, 1546, 1552, 1553 não trazem destaque de valores a título de ICMS/ST, mas trazem em seu corpo menção ao fato de que o ICMS foi recolhido antecipadamente por substituição tributária. De fato, a legislação em vigor (artigo 26, Parte Geral, RICMS/96) determinava que o contribuinte que recebesse mercadoria com o imposto pago por substituição tributária deveria, por ocasião da sua saída, emitir nota fiscal sem destaque do imposto. Assim, tendo sido tais notas emitidas em conformidade com a legislação vigente, presume-se verdadeira a informação nelas contida, mesmo porque não houve qualquer contestação quanto a este fato por parte do Fisco.

A análise das reformulações do crédito tributário demonstra que na primeira (fls. 1525/1528) o Fisco excluiu do valor do imposto inicialmente apurado os valores destacados a título de ICMS/ST nos documentos de aquisição, excluindo também os valores relativos ao ICMS da operação própria dos remetentes (estas exclusões estão demonstradas na planilha de fls. 1528).

Instado a justificar a concessão de tais créditos conforme despacho da Auditoria Fiscal de fls. 1561, o Fisco efetuou nova reformulação, desta feita excluindo os abatimentos dos valores destacados nas notas fiscais emitidas pela empresa OCA COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA., ao argumento de que sua inscrição estadual foi bloqueada no exercício de 2000, mantendo as demais exclusões efetuadas na reformulação anterior.

O procedimento do Fisco, neste caso, embora não seja o mais correto quando se leva em conta que o cálculo do ICMS/ST retido traz embutido o abatimento do valor das operações próprias dos contribuintes substitutos (conforme artigo 32 do decreto regulamentar vigente), certamente não prejudica o contribuinte, não constituindo, por consequência, prejuízo para o lançamento.

Quanto aos valores destacados nas notas fiscais de fls. 1530/1532, realmente não devem ser abatidos do ICMS devido apurado, tendo em vista que tais notas fiscais não comprovam que houve o recolhimento antecipado por substituição tributária, visto que a emitente encontra-se bloqueada desde 2000, não cumprindo com quaisquer obrigações fiscais, conforme demonstram as telas SICAF anexas. A exclusão destes abatimentos já foi efetivada pelo Fisco na reformulação do crédito tributário de fls. 1563/1564. Observe-se que ao efetuar a reformulação acima mencionada o Fisco

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fez menção expressa a este fato, de forma que a Autuada dele teve ciência, mas não se manifestou.

Tendo em vista as considerações acima expostas, conclui-se que à reformulação do crédito tributário de fls. 1563/1564, devem ser acrescentadas as seguintes alterações:

1. Deve ser excluído do valor do imposto devido, o valor relativo ao imposto correspondente aos produtos constantes das notas fiscais emitidas pelo fornecedor atacadista mineiro sem destaque do ICMS/ST nas quais consta a informação de que o imposto foi retido antecipadamente, pois embora o ICMS/ST não esteja destacado nos documentos fiscais, estes foram regularmente emitidos em conformidade com a legislação de regência; uma vez que não consta dos autos prova em sentido contrário, os documentos fazem prova de que o fornecedor atacadista já recebeu aquelas mercadorias com retenção do ICMS/ST, conforme determinação contida nos artigos 151 e seguintes do Anexo IX do RICMS/96 (notas fiscais de fls. 1541, 1543, 1545, 1546, 1552, 1553).

2. Deve ainda ser excluído da base de cálculo do imposto e da multa isolada o valor correspondente aos “*pedidos*” de fls. 35, 38 e 195, uma vez que apesar de neles constar a observação “NULO”, foram incluídos na planilha de fls. 08/26.

Merece ainda ser salientado que a Autuada exerce a atividade de comércio varejista, não sendo responsável pela retenção do ICMS, uma vez que não é contribuinte substituto, sendo-lhe atribuída pela legislação, à época, somente a responsabilidade pelo pagamento da parcela do ICMS devido a este Estado ao receber mercadorias sem retenção, a teor do disposto no artigo 154 do Anexo IX do Decreto Regulamentar, c/c § 1º do artigo 29 da Parte Geral.

Não se aplica, portanto, a multa prevista no § 2º do artigo 56 da Lei 6763/75 vigente à época, uma vez que sua aplicação era reservada aos casos em que se comprovasse falta de retenção ou falta de recolhimento do imposto retido em decorrência de substituição tributária. À vista do exposto, a multa de revalidação deve ser adequada ao disposto no inciso II do mencionado dispositivo legal (50% do valor do imposto).

Por fim, ressalte-se que está correto o Fisco ao exigir a multa isolada prevista no artigo 55 inciso II da Lei 6763/75 pelas saídas desacobertadas de documento fiscal.

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 procedida pelo Fisco, e ainda com as exclusões propostas no parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edmundo Spencer Martins (Revisor) e Luciana Mundim

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 05/11/03.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Luiz Fernando Castro Trópia
Relator

MLR/cecs

CC/MG