

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.362/09/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000158975-22
Impugnação: 40.010123652-11
Impugnante: Tratornorte Ltda.
IE: 522438089.00-42
Proc. S. Passivo: Hermano Eustáquio Sousa Nunes/Outro(s)
Origem: DF/Montes Claros

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – SUBFATURAMENTO – QUANTIDADE INFERIOR. Constatado que a Autuada recebeu mercadoria acobertada por documento fiscal que consignava importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente entrada, acarretando as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso VIII, do art. 55, da Lei 6763/75. Infração plenamente caracterizada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – BASE DE CÁLCULO – SUBFATURAMENTO – QUANTIDADE INFERIOR. Constatado que a Autuada recebeu mercadoria acobertada por documento fiscal que consignava importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente entrada, acarretando as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso VIII, do art. 55, da Lei 6763/75. Infração plenamente caracterizada.

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento do Contribuinte com sua documentação fiscal. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do artigo 194, inciso I, da Parte Geral, do RICMS/02 e art. 21, inciso VII, da Lei 6763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75 e Multa Isolada, prevista no artigo 55, inciso II, da citada lei. Infração plenamente caracterizada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatadas entradas de mercadorias sujeitas à apuração e recolhimento do imposto a título de substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento do Contribuinte com sua documentação fiscal. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do artigo 194, inciso I, da Parte Geral, do RICMS/02 e art. 21, inciso VII, da Lei 6763/75. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, conforme previsto no art. 56, § 2º, III e Multa

Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, todos da Lei 6763/75. Infração plenamente caracterizada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MERCADORIAS DIVERSAS - FALTA DE RECOLHIMENTO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Constatada a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, acarretando as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre valor do imposto, conforme previsto no art. 56, II, da Lei 6763/75. Infração plenamente caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre:

- recebimento, no período de março de 2007 a março de 2008, de mercadoria acobertada por documento fiscal que consignava importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente entrada, acarretando as exigências de ICMS ou ICMS/ST (para mercadorias sujeitas à substituição tributária), multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso VIII, do art. 55, da Lei 6763/75;

- entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2004 a novembro de 2007, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais (pedidos e orçamentos) apreendidos no estabelecimento do Contribuinte com sua documentação fiscal, acarretando as exigências de ICMS, ICMS/ST (para mercadorias sujeitas à substituição tributária), Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre valor do imposto, conforme previsto no art. 56, II, ou Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, conforme previsto no art. 56, § 2º, III e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, todos da Lei 6763/75;

- falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no período de janeiro de 2004 a fevereiro de 2008, acarretando as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre valor do imposto, conforme previsto no art. 56, II, da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 275/280, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 300/310.

DECISÃO

Da Preliminar

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

A Impugnante argúi a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que já se teriam se passado mais de 90 (noventa) dias da emissão do AIAF (Auto de Início

de Ação Fiscal) quando da lavratura do Auto de Infração e que não caberia a renovação automática prevista na legislação respectiva.

Em que pese o argumento, após o transcurso de 90 (noventa) dias da formalização do início da ação fiscal a legislação faculta ao Sujeito Passivo a possibilidade de apresentação de denúncia espontânea; o não exercício deste direito ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal (§ 4º, do art. 70, do RPTA).

Nesse sentido, verifica-se que o lançamento encontra-se plenamente respaldado pela legislação, rejeitando-se a arguição de nulidade do lançamento proposta pela Autuada.

DO MÉRITO

1. ENTRADAS DE MERCADORIAS POR VALORES (SUBFATURAMENTO) E/OU POR QUANTIDADES MENORES QUE AS REAIS

Cuida tal item da imputação fiscal de recebimento, no período de março de 2007 a março de 2008, de mercadoria acobertada por documento fiscal que consignava importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente entrada, acarretando as exigências de ICMS ou ICMS/ST (para mercadorias sujeitas à substituição tributária), multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso VIII, do art. 55, da Lei 6763/75;

É de bom alvitre salientar que o Fisco exigiu, sobre a diferença de ICMS/ST não retido, a multa de revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento), nos termos do inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75.

As diferenças de valores consignados nas notas fiscais, base de cálculo para o lançamento, bem como os cálculos das exigências, encontram-se demonstrados nas planilhas, com respectivas cópias dos documentos fiscais respectivos, de fls. 23/83.

Os meios de apuração das operações objeto de incidência do ICMS estão presentes no RICMS/02. Dentre estes, encontra-se a possibilidade do Fisco utilizar-se de documentos subsidiários, nos termos do artigo 194, inciso I, *in verbis*:

“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;

A Impugnante alega que inexistem provas inequívocas do recebimento das mercadorias. Sustenta que é normal e usual nas operações comerciais efetuarem-se pedidos provisórios e que por motivos de mercado ou disponibilidades de estoques do vendedor tais pedidos não serem consolidados na íntegra.

De início cumpre ressaltar que existem operações sujeitas e operações não sujeitas à apuração e recolhimento do ICMS a título de substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ICMS/ST é devido ao Estado de Minas Gerais nas operações que a legislação tributária específica (vide artigos 14 e 15, Anexo XV, RICMS/02), pelas subseqüentes operações realizadas neste Estado.

Dessa forma, considerando-se que a diferença apurada não fez parte da apuração do imposto a título de substituição tributária, verifica-se a correção das exigências lançadas no Auto de Infração.

No caso das mercadorias não sujeitas à sistemática do regime de apuração e recolhimento de ICMS a título de substituição tributária, também encontram-se corretas as exigências, observando-se o art. 21, VII, da Lei 6763/75.

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;

Ao exigir da Autuada o ICMS e a multa de revalidação por entradas desacobertas o Fisco só poderia estar se utilizando do instituto da solidariedade passiva, pelo qual, na espécie, quem dá entrada a mercadoria sem nota fiscal fica co-responsável pela obrigação do remetente, decorrente da operação realizada.

Nos casos concretos ora analisados, o Fisco faz algumas ponderações relacionadas à lógica das operações realizadas.

Nesse sentido, indaga se os pedidos (de compras) apreendidos não continham dados reais ou próximos do real, porque eles foram arquivados pela Autuada?

O próprio Fisco responde que eles foram arquivados porque refletem a real operação praticada, sendo, portanto, o documento necessário para a realização dos seus efetivos controles.

Além do mais, seria inconcebível que o Contribuinte tivesse feito pedidos com valores destacados e depois recebesse ou as mesmas mercadorias com valores bastante inferiores ou as mesmas mercadorias em quantidades bastante menores, nunca maiores que as pedidas, provocando, em ambos os casos, notas fiscais (de entradas) com valores totais bastante inferiores aos acordados nos respectivos pedidos, ensejando, por conseguinte, uma base de cálculo para a substituição tributária inferior à real.

Exemplifica o Fisco: se as aquisições foram feitas e documentadas pelos preços reais, o que explica o fato de a Autuada ter adquirido em março/2007 (NF 008559, fls. 30) a mercadoria “*porca sextavada comum ma 10*” por R\$ 0,76 a cartela, sendo que 2 meses antes, em janeiro/2007 (NF 148021, fls. 55), comprou de outro fornecedor a mesma mercadoria por R\$ 7,80 a cartela e 5 meses depois, em junho/2007, voltou a comprar deste segundo fornecedor a mesma mercadoria por valor similar, R\$ 7,60 a cartela.

Por outro lado, na comparação da NF 014352 com seu correspondente pedido (fls. 25/28), percebe-se que da nota fiscal constam apenas 2 faturas para

pagamento, quando no pedido constam, como condição de pagamento, 30/40/50/60/70 e 80 dias, ou seja, 6 datas para pagamento.

Situações similares ocorrem nas demais aquisições autuadas por subfaturamento e por quantidade de mercadorias inferior à efetivamente entrada, constantes do Auto de Infração em discussão.

Tais situações encontram-se claramente demonstradas pelo Fisco em sede de “Manifestação Fiscal” (fls. 306/307).

Verificando-se a não tributação na origem, corretas as exigências das diferenças de ICMS na entrada da mercadoria no estabelecimento da ora Impugnante, acompanhado da multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso VIII, do art. 55, da Lei 6763/75, esta *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:

(...)

VIII - por utilizar serviço ou receber mercadoria acobertados por documento fiscal que consigne importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente entrada - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

2. Entradas de mercadorias (baterias e acumuladores) desacobertas de documento fiscal

Cuida este item de entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2004 a novembro de 2007, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais (pedidos e orçamentos) apreendidos no estabelecimento do Contribuinte com sua documentação fiscal, acarretando as exigências de ICMS, ICMS/ST (para mercadorias sujeitas à substituição tributária), Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre valor do imposto, conforme previsto no art. 56, II, ou Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, conforme previsto no art. 56, § 2º, III e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, todos da Lei 6763/75.

Os meios de apuração das operações objeto de incidência do ICMS estão presentes no RICMS/02. Dentre estes, encontra-se a possibilidade do Fisco utilizar-se de documentos subsidiários, nos termos do artigo 194, inciso I, *in verbis*:

“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;

O Fisco apreendeu, através dos TADs (Termo de Apreensão e Depósito) nº 036657 e 036666 (fls. 17/22), pedidos referentes às operações de entrada de

mercadorias no estabelecimento da ora Autuada que respaldaram a acusação fiscal ora sob análise.

Confrontando-se esses documentos extrafiscais com as notas fiscais referentes às entradas de mercadorias e com os registros lançados no livro Registro de Entradas, constatou-se que não havia nenhuma nota fiscal relacionada (vide planilha de fls. 84/87 e documentos às fls. 88/186).

Exigiu-se, para tanto, ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75 e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, da citada lei para as mercadorias não sujeitas à sistemática de apuração e recolhimento do imposto a título de substituição tributária (acumuladores), sendo exigido ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, conforme previsto no art. 56, § 2º, III, e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, todos da Lei 6763/75 para as mercadorias sujeitas à substituição tributária (baterias).

Importante frisar que nos documentos extrafiscais apreendidos (pedidos) constam descrição das mercadorias, quantidades, preços unitários e totais, além dos dados cadastrais da ora Autuada, como destinatária das mercadorias, bem como as condições de pagamento.

Da análise dos documentos fiscais de entrada da Autuada não foram detectadas aquisições de baterias e acumuladores com datas, quantidades e valores compatíveis com os dos Pedidos de Venda (compras) /Orçamentos constantes dos autos e a Impugnante não apresentou nenhuma comprovação desta relação, ao contrário, discorda que se tratam os referidos documentos de operações de aquisição de mercadorias.

A Impugnante afirma que os pedidos se referem em sua maioria a vendas e comissão de representação. No entanto, todos os pedidos/orçamentos têm a identificação do cliente TRATORNORTE, grande parte destes assinados e não consta em nenhum local porcentagem cabível de comissão ou comissionado favorecido.

Ao contrário, os valores são condizentes com os preços das mercadorias baterias e acumuladores e consta da maioria deles as datas de vencimento e os valores das parcelas, fatos estes ratificados pelos depósitos anexados aos pedidos que coincidem com os valores das parcelas, como são os casos, por exemplo, dos documentos anexados às fls. 99, 103, 104, 107, 108, 113, 117, 120, 124, 126, 128, 131, 132, 133, 135, etc.

Alguns depósitos não são de valores iguais a uma parcela porque a Autuada efetuou o depósito no valor total da compra (fls. 90 e 134) ou a soma de mais de uma parcela de pedidos/orçamentos diferentes (por exemplo, o recibo de depósito no valor de R\$ 344,29, fls. 93, refere-se ao pagamento de uma parcela do pedido da mesma página adicionado do valor de uma parcela do pedido anexado às fls. 95).

O Fisco demonstra objetivamente às fls. 307/308 a vinculação entre pedidos e pagamentos, comprovando, inequivocamente, a efetividade das operações que respaldam as exigências deste item do Auto de Infração.

Como justificado no item anterior, a responsabilidade referente ao ICMS e à Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75, relativa às entradas desacobertas de mercadoria não sujeita à ST (acumuladores), encontra respaldo no art. 21, VII, da Lei 6763/75, que dispõe:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacoberta de documento fiscal;

Ao exigir da Autuada o ICMS e a multa de revalidação por entradas desacobertas o Fisco só poderia estar se utilizando do instituto da solidariedade passiva, pelo qual, na espécie, quem dá entrada a mercadoria sem nota fiscal fica co-responsável pela obrigação do remetente, decorrente da operação realizada.

Por outro lado, o ICMS/ST e a Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) prevista no § 2º, do art. 56, da Lei 6763/75, referem-se às saídas subsequentes da mercadoria, conforme previsão do regime de substituição tributária.

Considerando-se que as mercadorias deram entrada no estabelecimento da ora Autuada sem documento fiscal, não houve apuração/retenção/recolhimento do ICMS/ST pelo remetente (ST de protocolo/convênio) ou pelo destinatário, ora Autuada (ST interna).

Dessa forma, a ora Autuada, destinatária das mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento por substituição tributária (baterias), em operações internas e interestaduais, fica sujeita às exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, conforme previsto no art. 56, § 2º também da Lei 6763/75.

Corretas, portanto, as todas as exigências constantes deste item, inclusive a penalidade prevista no inciso II, do art. 55, da Lei 6763/75, por receber mercadoria desacoberta de documento fiscal.

3. Falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS a título de substituição tributária

Este item cuida de falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no período de janeiro de 2004 a fevereiro de 2008, acarretando as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre valor do imposto, conforme previsto no art. 56, II, da Lei 6763/75.

A legislação que rege a matéria encontra-se disciplinada nos Anexos IX e XV do RICMS/02.

No caso em tela, as operações têm como origem os Estados de São Paulo e Paraná.

A ora Autuada, destinatária das mercadorias (peças, componentes e acessórios de produtos autopropulsados) em operações internas e interestaduais, fica

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeita às exigências, sobre a diferença não objeto de retenção e recolhimento, de ICMS/ST e Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, conforme previsto no art. 56, II, da Lei 6763/75.

O lançamento encontra-se detalhado pelo Fisco na planilha de fls. 187/188, sendo que as notas fiscais encontram-se juntadas às fls. 189/263.

A Impugnante alega que o Fisco incluiu na base de cálculo para a exigência os fretes realizados sob a cláusula *FOB* (free on board).

Em matéria de frete, no que concerne às operações submetidas à cláusula *fob*, o Regulamento assim dispõe:

Anexo XV

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

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:

(...)

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;

No caso do Anexo XV, com vigência a partir de 01/12/2005, a legislação foi subdividida em parte geral e parte especial. Dessa forma, a norma transcrita, da parte geral, passou a ser comum a todas as mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Ressalta-se que quando a matéria encontrava-se disposta no Anexo IX, do RICMS, o art. 405 previa entendimento análogo ao acima transcrito.

Verifica-se, pelo dispositivo acima transcrito, que houve certa confusão por parte Autuada, tendo em vista que a cláusula *FOB* ocorre quando a despesa com o frete é por conta do destinatário, sendo que a cláusula *CIF* ocorre quando a despesa com o frete é por conta do remetente.

Portanto, não só o frete mas também todas as demais despesas como seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, devem ser incluídos na base de cálculo do imposto para efeito de substituição tributária.

Alega, ainda, a Impugnante, que não foram abatidos os créditos destacados nos respectivos CTRCs (conhecimento de transporte rodoviário de carga).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante, é vedado no regime de substituição tributária o abatimento de qualquer crédito que não seja o da operação própria respectiva.

RIMCS/02 - Anexo XV

Art. 20 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subseqüentes, 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.

Parágrafo único - É vedada a compensação de débito relativo a substituição tributária com qualquer crédito do imposto decorrente de entrada de mercadoria ou **de utilização de serviço**. (não existem grifos no original)

Verifica-se, pois, que o ilícito tributário encontra-se plenamente demonstrado na planilha de fls. 187/188, legitimando as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, conforme previsto no art. 56, II, da Lei 6763/75.

Portanto, de todo o 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.

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. 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.

Sala das Sessões, 08 de junho de 2009.

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

Edwaldo Pereira de Salles
Relator