

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.925/09/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000156110-84
Impugnação: 40.010121774-58
Impugnante: ABJD Atacadista de Peças Automotivas Ltda.
IE: 367296958.00-99
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS PARA AUTOS – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRA-FISCAL. Constatação de entradas e saídas de mercadorias, sujeitas a substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, apuradas pelo Fisco mediante o confronto entre os documentos extrafiscais regularmente apreendidos no estabelecimento da Impugnante e as informações constantes nos arquivos do SINTEGRA e documentos emitidos. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação (100%) e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei 6763/75, sobre as entradas desacobertas, e Multa Isolada prevista no citado artigo sobre as saídas desacobertas. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, nos períodos de setembro de 2004 a agosto de 2006, em decorrência da prática das irregularidades descritas no Auto de Infração, a saber:

1 – saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, apuradas pelo confronto dos arquivos eletrônicos apreendidos com a documentação fiscal, resultando na exigência de Multa Isolada (40%), prevista no inc. II, do artigo 55 da Lei 6763/75;

2 – entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertas de documentação fiscal e sem pagamento do ICMS/ST devido pelas operações, apuradas por meio do confronto dos arquivos eletrônicos apreendidos com as notas fiscais de entrada e/ou arquivos SINTEGRA, resultando nas exigências de ICMS (18%), Multa de Revalidação (100%), prevista no artigo 56, inciso II, § 2º, inciso III, e Multa Isolada (40%), prevista no inciso II, do artigo 55, todos da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 1.045/1.078, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1.088/1.108.

DA INSTRUÇÃO PROCESSUAL

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fl. 1.111, que resultou na alteração do “Relatório Fiscal-Contábil” de fls.1.112/1.116,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relativamente aos Anexos que compõem o trabalho fiscal, da qual a Impugnante foi cientificada (fls.1.117/1.120), não tendo se manifestado.

Novamente nos autos, a Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.122/1.132, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Registre-se, de início, que 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.

DAS PRELIMINARES

A alegação de vício formal, motivado pela lavratura do Auto de Infração por Auditores Fiscais, segundo a Impugnante, em confronto ao § 2º do artigo 45 da CLTA-MG, que define a lavratura do Auto de Infração como competência privativa do Agente Fiscal de Tributos Estaduais, não tem sustentação.

Como bem observou o Fisco, na verdade o que ocorreu foi a alteração na denominação dos cargos, em decorrência da Lei Estadual nº. 15.464, de 13/01/2005 (atual lei de carreira do Grupo de Atividades de Tributação, Fiscalização e Arrecadação do Poder Executivo e as carreiras de Técnico Fazendário de Administração e Finanças e de Analista Fazendário de Administração e Finanças do Estado de Minas Gerais), antes denominados, Agentes Fiscais de Tributos Estaduais, e agora Auditores Fiscais da Receita Estadual, tendo sido atribuída a estes, a competência privativa para promover o lançamento.

No que tange à ausência de materialidade probatória e presunção alegada, também não há o que acrescentar à peça fiscal, dada a vinculação com a documentação oficial (arquivos SINTEGRA das saídas e entradas, notas fiscais de fornecedores) com a documentação e arquivos eletrônicos apreendidos, conforme minuciosamente explicitado pelo Fisco às fls.1.096/1.097.

Verifica-se que o Relatório do Auto de Infração (fls. 06/10, substituídos pelos de fls.1.112/1.116), bem como os Anexos que o integram (fls. 48 e seguintes), encontram-se por demais claros quanto à acusação fiscal; os dispositivos legais elencados encontram-se em perfeita sintonia com a tese da acusação fiscal, sendo perfeitamente compreendidos pela Impugnante ao formalizar sua peça de defesa.

Não se verifica, portanto, qualquer vício formal que implique na nulidade do presente Auto de Infração, motivo pelo qual devem ser rejeitadas as prefaciais argüidas.

DO MÉRITO

Versa a autuação sobre recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de 01/09/2004 a 31/08/2006, em decorrência de entradas e saídas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por meio do confronto entre os arquivos eletrônicos, regularmente apreendidos em computador

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilizado no estabelecimento da Autuada, com a documentação fiscal e os relatórios SINTEGRA transmitidos pelo Contribuinte.

Ressalta-se, também, que os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram os mesmos utilizados pela Assessoria desta Casa para sustentar seu parecer, salvo pequenas alterações.

Depreende-se que a autuação fiscal foi deflagrada, em 31/08/2006, com a apreensão de uma CPU e de documentos extrafiscais no estabelecimento da Autuada, regularmente formalizada por meio da lavratura dos Termos de Apreensão e Depósito nº 024593 e 024594 (fls. 14/15).

Além dos Termos de Apreensão mencionados, compõem os Autos, os seguintes Anexos:

TIAF nº 134.990 – fl. 02;

DCMM – fls. 11/12;

Quadro “Demonstrativo do Crédito Tributário” – fls. 16/19;

DVD com a estrutura dos Arquivos Apreendidos – fl. 20;

Relatório “Levantamento das Saídas com Nota Fiscal” – fls. 21/47;

Relatório “Levantamento das Saídas Desacobertadas” – fls. 48/90;

Relatório do Sintegra-Saídas (Registro 50) – fls. 91/133;

Relatório “Levantamento das Entradas” – fls. 139/202;

Relatório do Sintegra-Entradas (Registro 50) – fls. 204/238;

Quadro I (Apuração do ICMS/ST) – fl. 239

Quadro II (Cotejamento Pedido x Notas Fiscais) – fls. 241/271;

Cópias das Notas Fiscais de entrada constantes do Quadro II – fls. 274/879;

Termo de Deslacração – fl. 1.040;

Termo de Copiagem e Autenticação de Arquivos Magnéticos – fl. 1.041;

Declaração/Recibo – fls. 1.042/1.043;

Verifica-se que o trabalho fiscal se baseou em arquivos extraídos do computador utilizado no estabelecimento da Impugnante, arquivos esses comprovadamente alimentados com informações sobre as compras e vendas feitas no período fiscalizado. Por meio do confronto das informações contidas nos arquivos apreendidos, com a documentação fiscal e os relatórios SINTEGRA, constatou-se tanto saídas quanto entradas desacobertadas de documentação fiscal, a saber:

1 – Saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal.

Resta evidenciado que o relatório elaborado pelo Fisco, intitulado “Levantamento das Saídas Desacobertadas” (fls. 48/90), refere-se a vendas, não a orçamentos, como quer fazer crer a Impugnante.

A prova de que são vendas são justamente as vendas acobertadas, contidas no mesmo arquivo que serviu de base para o referido relatório. O que diferencia estas últimas vendas das desacobertadas é a numeração do campo “*CodFat*”: para vendas acobertadas usa-se o próprio número da nota fiscal (fls. 22/47), para as vendas desacobertadas, a numeração inicia-se em “650.000”, apesar de ocorrerem vendas acobertadas e desacobertadas concomitantemente (fls. 49/90).

Observa-se, então, que o programa aplicativo utilizado pela Autuada gera relatórios de vendas distintos, um para as saídas acobertadas, identificadas com o código “*CodFat*”, seguido do número da nota fiscal (fls. 22/47), e outro para saídas desacobertadas identificado pelo código “*CodFat*”, seguido da numeração sequencial a partir do 650.000 (fls.49/90).

Ao contrário do que afirma a Impugnante, levantamento quantitativo é uma das técnicas de fiscalização, mas não a única. Por vezes, o levantamento quantitativo pode não ser a técnica adequada, haja vista a prática adotada pela Autuada, de adquirir e vender mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, não permitir a apuração dessas operações sem que se lance mão de controles paralelos, como ocorreu no presente caso.

O procedimento adotado no presente trabalho encontra respaldo no inc. I do art. 194 do RICMS/02, o qual determina:

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**; (g.n)

A Impugnante, ao contestar o percentual de 40% da multa isolada, comete dois equívocos.

Primeiro por considerar que, sendo micro ou pequena empresa, estaria livre da forma normal de pagamento de tributos quando da aquisição ou saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Nesse aspecto, há que se considerar que as modalidades de pagamento previstas nas leis que instituíram o Micro Geraes e o Simples Minas não se aplicam às saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, cujas normas encontravam-se em vigor no período fiscalizado, ora sob o regime do “Micro Geraes” (Lei nº 13.437, de 30/12/1999 – enquadrada de 01/04/2000 a 31/12/2004), ora do “Simples Minas” (Lei nº 15.219, de 07/07/2004 – enquadrada de 01/01/2005 até a data do Auto de Infração).

O segundo se deve à interpretação errônea sobre a aplicação do parágrafo 2º do artigo 55 da Lei 6763/75, que assim delimita a multa isolada:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

§ 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 sua defesa a Impugnante se antecipa em reconhecer o limite mínimo previsto no referido dispositivo legal, de 15% do valor da operação. Resta, portanto, conferir se o menor valor de multa isolada a aplicar seria de 40% ou de duas vezes e meia o valor do imposto. Nesse sentido, há, porém, que serem afastadas as alíquotas previstas para os regimes de micro ou pequenas empresas, uma vez, conforme já mencionado acima, tal modalidade de apuração não se aplicar às saídas desacobertadas.

Com efeito, resta claro então que a alíquota a ser considerada é a interna de 18%, conforme a própria Impugnante calculou em relação às saídas do exercício de 2006, apenas não percebeu que duas vezes e meia 18% dá um percentual maior do que os 40% aplicados ($2,5 \times 18\% = 45\%$). Logo, o limite superior de duas vezes e meia o valor do imposto não fora atingido, por este motivo, pode-se afirmar que o percentual utilizado na peça fiscal é o mais adequado, não podendo ser menor nem maior.

Por oportuno, importa trazer à baila a orientação contida na Instrução Normativa SUTRI nº 003, de 19/05/2006, para se verificar o cumprimento do disposto no § 2º do artigo 55 da Lei 6.763/75, sobre o parâmetro de comparação nas operações em que o imposto já tenha sido recolhido antecipadamente, por substituição tributária, *verbis*:

Art. 1º Na operação ou prestação alcançada pelo ICMS, na qual o imposto tenha sido retido ou recolhido antecipadamente pelo regime de substituição tributária, ou em razão de técnica fiscal na apuração de irregularidade, e que resulte na aplicação apenas de multa isolada ou na exigência de parcela do imposto, os limitadores previstos no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, **terão como parâmetros o valor da operação ou prestação constatada e do imposto incidente, embora não integrante do crédito tributário constituído.**" (g.n)

Corretas, portanto, afiguram-se as exigências de multas isoladas demonstradas às fls. 16/19.

2 - Entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal e sem pagamento do ICMS/ST devido pelas operações subsequentes.

Em relação às entradas, talvez por considerar como “provas robustas” uma quantidade de documentos muito superior aos acostados a este processo, a Impugnante não se permite reconhecer a robustez das provas obtidas e que serviram para lastrear todo o feito fiscal.

Conforme explicitado na Manifestação Fiscal (fls.1.096/1.097), por meio da apreensão dos dois documentos intitulados “Listas de Entradas” (fls. 272 e 273) foi possível estabelecer a relação desses documentos com a respectiva nota fiscal de entrada (por exemplo, a nota fiscal nº. 505, fls. 549, tem no campo “dados adicionais”, a numeração desses dois documentos, além de outros).

Ao verificar outras notas fiscais do mesmo fornecedor, pôde-se constatar que esse era o controle da real operação de entrada: mesmo às notas fiscais contendo valor e quantidade de produtos inferiores, não havia risco de se perder o controle sobre a real operação, pois esse controle se dava através das tais “listas de entradas”. Esta constatação gerou a robusta amostragem relacionada no “Quadro II – Cotejamento Pedidos x Notas Fiscais” (fls. 241/271). As respectivas notas dos fornecedores foram também anexadas aos Autos às fls. 274/879.

Outra vinculação que foi possível estabelecer com a apreensão das “listas de entradas”, diz respeito aos campos nelas impressos: “**NJ Entrada**”, “**Data Movto**”, “**Pedido**” e “**Total**”, correspondentes, respectivamente, aos mesmos dados dos campos, “**Seqüência**”, “**DtMovto**”, **NtFiscal** e “**Total**”, da tabela “Entrada” (contida nos arquivos eletrônicos apreendidos).

A partir da tabela “Entrada”, foi possível elaborar com segurança e precisão, o relatório “Levantamento das Entradas” (fls. 138/202). Verifica-se que tal relatório refere-se a todas as aquisições feitas pela Impugnante no período fiscalizado.

Com efeito, ao promover o confronto desse relatório com os documentos e valores informados pela própria Autuada nos relatórios SINTEGRA (fls. 204/238), constata-se a existência de aquisições/entradas desacobertadas de documentação fiscal, conforme demonstrado no “Quadro I – Apuração do ICMS/ST s/ Entradas Desacobertadas” (fls. 239).

Insistindo em demonstrar que todas as suas informações e controles não passam de dispersos e inocentes registros de orçamentos, a Impugnante utiliza tal argumento para se eximir da obrigação de recolher o ICMS por substituição tributária, afirmando que o substituto é o seu fornecedor, o que é outro equívoco.

No que tange à responsabilidade da Autuada, a Lei 6.763/75, orientada pelo Código Tributário Nacional e regulamentada pelo Anexo XV do RICMS/2002, define em seu artigo 22, parágrafo 18, a obrigação do substituído em recolher o ICMS/ST que eventualmente tenha deixado de ser recolhido pelo substituto:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(...)

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

Em relação à ST interna, como é o caso das autopeças, pela responsabilidade que traz o RICMS ao destinatário mineiro de recolher o imposto pelas suas entradas, torna, em algumas situações, esse destinatário substituído e substituto, ao mesmo tempo, conforme prevêm os artigos 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/2002:

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

Parágrafo único - A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

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

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

Restando caracterizadas as entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, não há que se falar em cancelamento de exigência do ICMS/ST por tais entradas. Por se tratar de entrada desacoberta, o ICMS/ST devido nas saídas subseqüentes, fica sob a responsabilidade do destinatário, no caso a Impugnante, já que o remetente/fornecedor, seguramente, não promoveu a retenção nem o recolhimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange à penalidade, mais uma vez a Impugnante peca ao entender que lhe cabe a adequação da multa isolada ao percentual de 20% sobre a base de cálculo apurada. O próprio artigo 55 da Lei 6763/75, por ela citado, é explícito: o referido percentual deve ser observado somente se a apuração se der com base **exclusivamente** em documentos e lançamentos **efetuados na escrita comercial ou fiscal**, ou quando a saída tiver ocorrido acobertada, apesar de não ter sido **emitida** nota fiscal de entrada.

Vê-se que não há enquadramento para o caso autuado, visto que não se trata de situação em que se exija emissão de nota fiscal de entrada por parte da Impugnante, e muito menos a apuração se deu pela documentação registrada em sua escrita.

Corretas, portanto as exigências de ICMS, multa de revalidação (100%) e multa isolada, demonstradas às fls.16/19.

Sobre a alegação de impropriedade de utilização da taxa Selic, esse assunto está completamente pacificado, não cabendo discussão. Por oportuno, cabe mencionar decisão favorável à sua aplicação, do STJ no REsp 575.708 (fls.1.106/1.108), bem como do TJMG no processo nº 1.0024.03.963055-3/001(1), cuja ementa ora se transcreve:

(6) JUROS. ÍNDICE SELIC. LEGALIDADE. DESDE 1º DE JANEIRO DE 1996, A TAXA SELIC VEM SENDO APLICADA, NO ÂMBITO DO FISCO ESTADUAL, AOS CRÉDITOS NÃO RECOLHIDOS NO PRAZO REGULAMENTAR, POR COMANDO EXPRESSO NO ART. 226 DA LEI Nº 6.763/75, EFETIVADO PELA RESOLUÇÃO Nº 2.816/96, ALTERADA PELA RESOLUÇÃO Nº 2.825/96 E PORTARIA DA SRE Nº 2.933/92, TUDO EM PERFEITA CONSONÂNCIA COM A AUTORIZAÇÃO CONTIDA NO § 1º, ART. 161 DO CTN, AOS TERMOS DO ART. 13 DA LEI FEDERAL Nº 9.065/95.

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando identificado o Sujeito Passivo, demonstradas corretamente as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, 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. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), René de Oliveira e Sousa Júnior e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 10 de fevereiro de 2009.

Roberto Nogueira Lima
Presidente / Relator