

Acórdão: 14.089/00/3^a
Impugnação: 57.626
Impugnante: Nova Zelândia Comércio e Empreendimentos Ltda
Advogado: Nelson Xisto Damasceno/Outros
PTA/AI: 01.000135105-40
Inscrição Estadual: 062.867384.00-57 (Autuada)
Origem: AF/Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

Mercadoria - Entrada desacobertada – Nota Fiscal Inidônea – Constatada entrada de mercadoria (água mineral, cerveja e refrigerante) sujeita a substituição tributária, com documento fiscal inidôneo.

Obrigação Acessória - Diversas Irregularidades: 1) emissão de documentos de saída de mercadorias consignando valores diferentes nas respectivas vias, escriturando no Livro Registro de Saídas os valores destacados nas vias fixas, as quais consignavam valores inferiores aos expressos nas 1^a vias, sendo exigida a multa isolada capitulada no artigo 55, inciso IX da Lei nº 6763/75; 2) impressão de documentos fiscais sem autorização da repartição fazendária competente, sendo exigidas as multas isoladas capituladas nos artigos. 55, inciso II e 54, inciso V, ambos da Lei nº 6.763/75.

Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita à Contribuinte, após a realização de verificação fiscal analítica, no período de 01/01/99 a 31/07/99, de incorrer nas seguintes irregularidades:

1) promover a entrada de mercadoria (água mineral, cerveja, refrigerante), sujeitas ao regime de recolhimento por substituição tributária, acobertadas por documentação fiscal inidônea (quadro 01 do Relatório Fiscal);

2) emitir documentos de saída de mercadorias consignando valores diferentes nas respectivas vias, escriturando no livro Registro de Saídas as 2^{as} vias-fixas, as quais contém valores inferiores aos valores expressos nas 1^{as}, vias-cliente (quadros 02 e 03 do Relatório Fiscal);

3) imprimir ou mandar imprimir documento fiscal sem autorização da repartição fazendária competente (quadro 04 do Relatório Fiscal).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 211/236 dos autos, aos seguintes argumentos:

- concorda em parte com o lançamento e requer, no prazo legal de 30 dias, o parcelamento das exigências tributárias relativas aos valores discriminados nas planilhas anexas;

- promoveu entradas de mercadorias acobertadas por Notas Fiscais, dessa forma não pode ser exigido o pagamento do ICMS/ST, com acréscimo de Multa de Revalidação e Multa Isolada;

- as Notas Fiscais tidas como inidôneas foram emitidas por uma empresa legalmente constituída, que obteve, de modo regular, a devida autorização para impressão dos referidos documentos;

- tece comentários sobre atos declaratórios de inidoneidade, ressaltando que tais atos produzem seus efeitos após a sua publicação;

- o ato declaratório de inidoneidade dos documentos fiscais, publicado em 23/09/99, não pode retroagir para afetar os atos jurídicos perfeitos, que são os contratos de compra e venda que celebrou com a Empresa Mojam Distribuidora Ltda., entre 05/07/99 e 30/07/99.

- se fosse legal a tributação por substituição tributária, o contribuinte substituto seria a empresa Mojam Distribuidora Ltda., que promoveu as saídas das mercadorias relacionadas nas Notas Fiscais;

- a tributação do ICMS nas operações com cerveja, “chopp”, refrigerantes e água mineral, por substituição tributária, está sendo exigida no Estado de Minas Gerais apenas com fulcro em disposição de regulamento, não estando tal obrigação prevista em lei;

- é exigência expressa nos artigos 5º e 6º da Lei Complementar n.º 87/96, que a atribuição da responsabilidade de substituto tributário seja feita por lei estadual;

- o Estado de Minas Gerais, ao adaptar a sua legislação tributária às normas da Lei Complementar n.º 87/96, mediante a Lei n.º 12.423/96, não fez a referida atribuição por qualquer de seus dispositivos;

- cita dispositivos da Lei n.º 6.763/75, relativos à substituição tributária e modificados pela Lei n.º 12.423/96;

- afirma que o artigo 22 da Lei n.º 6.763/75, com redação dada pela Lei n.º 12.423/96, não atribui a responsabilidade por substituição tributária ao comerciante atacadista ou distribuidor, sendo que, relativamente à cerveja, “chopp”, refrigerante e água mineral, esta responsabilidade está atribuída em Regulamento, aprovado pelo Decreto n.º 38.104/96;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- comenta o Princípio da Legalidade previsto no artigo 5º, inciso II, da CF/88;
- cita o artigo 155, inciso XII, alínea “b”, da CF/88;
- diz que o Estado de Minas Gerais incorreu em erro e negligência legislativa, não atribuindo a responsabilidade de substituição tributária por meio de dispositivo de lei estadual, tendo delegado esta atribuição a decreto, como o Estado de Goiás;
- cita decisão do Superior Tribunal de Justiça;
- no Estado de Minas Gerais não existe previsão legal para que o ICMS seja dela exigido por substituição tributária;
- admitindo-se como legal a exigência do ICMS por substituição tributária, a multa isolada não é devida, por não ter praticado infração de qualquer natureza.

Por fim, pede a procedência da Impugnação.

Manifesta-se o Fisco, contrariamente ao alegado pela defesa, às fls. 270/272 dos autos, aos seguintes argumentos:

- os atos administrativos complementares, como o de declaração de inidoneidade ou falsidade, relacionados com tributos que exigem a execução de lançamento por homologação, só podem ocorrer após a celebração dos contratos de compra e venda e sua execução pelas partes, não podendo o Fisco autuar antes da própria ocorrência do fato gerador;
- o lançamento efetuado mediante o Auto de Infração em apreço não atingiu atos jurídicos perfeitos, e sim, partiu dos atos praticados que, por motivo de inobservância dos dispositivos legais citados na referida peça fiscal, conduziram ao estabelecimento de novo liame obrigacional;
- a Lei n.º 6.763/75 estabelece nos incisos I a V do artigo 22 as situações fáticas em que se aplicam os dispositivos da substituição tributária, e o seu § 8º restringe às mercadorias constantes da “Tabela E” a aplicação do mecanismo da substituição tributária, restando ao Regulamento do ICMS discriminar a forma de aplicação da responsabilidade que já foi instituída pela Lei n.º 6.763/75;
- o legislador estadual não descumpriu a Lei Complementar n.º 87/96.

Por fim, opina pela manutenção integral do feito fiscal.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 277/280, propugna pela improcedência da Impugnação.

DECISÃO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita à Contribuinte, após realização de verificação fiscal analítica, no período de 01/01/99 a 31/07/99, de incorrer nas seguintes irregularidades:

1) promover a entrada de mercadoria (água mineral, cerveja, refrigerante), sujeitas ao regime de recolhimento por substituição tributária, acobertadas por documentação fiscal inidônea (quadro 01 do Relatório Fiscal);

2) emitir documentos de saída de mercadorias consignando valores diferentes nas respectivas vias, escriturando no livro Registro de Saídas as 2^{as} vias-fixas, as quais contêm valores inferiores aos valores expressos nas 1^{as} vias-cliente (quadros 02 e 03 do Relatório Fiscal);

3) imprimir ou mandar imprimir documento fiscal sem autorização da repartição fazendária competente (quadro 04 do Relatório Fiscal).

Ressalta-se que, antes de adentrar no mérito, faz-se necessária a explicitação de alguns pontos. Há de se destacar que foge a competência deste Conselho o controle de constitucionalidade das Leis, pelo que rege o artigo 88 da CLTA/MG:

“Art.88 - Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou negativa da aplicação de lei, decreto ou ato normativo;

.....”

Como se vê não é o Conselho de Contribuintes órgão capaz de fazer o controle difuso de constitucionalidade da legislação tributária estadual ou o direto pelo que rege o artigo 102, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988:

“Art.102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal;

.....”

Contudo, para dirimir as obscuridades existentes quanto a tal situação fiscal há de se firmar alguns entendimentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo que reza o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, em seu artigo 34, § 8º, poderiam os estados versarem provisoriamente sobre o tratamento a se dar ao ICMS até a edição de Lei Complementar, sendo portanto incabível as afirmações da Impugnante sobre a necessidade de lei complementar a cuidar exclusivamente da substituição tributária.

O entendimento da Impugnante da necessidade de Lei Complementar a cuidar da substituição tributária, ou melhor, a imputar a responsabilidade tributária definindo sua sujeição passiva, já existia anteriormente a edição da Lei Complementar 87/96, ainda que não diretamente.

A Magna Carta de 1988 deu ao Código Tributário Nacional a característica de Lei Complementar no que concerne a seara tributaria nacional, desta forma o artigo 128 deste diploma dispõe:

“Art. 128 - Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Conclui-se, desta maneira que o instituto da substituição tributária, ainda que não diretamente, possui amplo respaldo no ordenamento jurídico brasileiro.

Necessário, também se faz por em relevo que a jurisprudência brasileira já se firmou quanto à legitimidade da substituição tributária conforme os acórdãos abaixo arrolados:

Acórdão RESP 89630/PR; RECURSO ESPECIAL
1996/0013464-2) Fonte DJ DATA:01/07/1999
PG:00161 Relator Ministro ARI PARGENDLER (1104)

Ementa: TRIBUTÁRIO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ICMS INCIDENTE SOBRE A VENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES NOVOS. 1. SUBSTITUTO LEGAL TRIBUTÁRIO E RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. DISTINÇÃO.

O substituto legal tributário é a pessoa, não vinculada ao fato gerador, obrigada originariamente a pagar o tributo; o responsável tributário é a pessoa, vinculada ao fato gerador, obrigada a pagar o tributo se este não for adimplido pelo contribuinte ou pelo substituto legal tributário, conforme o caso. 2. SUBSTITUÍDO OU CONTRIBUINTE DE FATO. O substituído ou contribuinte de fato não participa da relação jurídico-tributária, carecendo, portanto, de legitimação para discuti-la. Recurso especial conhecido e provido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Data da Decisão 08/06/1999 Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Decisão Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Hélio Mosimann, por maioria, conhecer do recurso e lhe dar provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Vencido, em parte, somente quanto à extensão, o Sr. Ministro Hélio Mosimann. Votaram com o Sr. Ministro-Relator os Srs. Ministros Aldir Passarinho Junior e Francisco Peçanha Martins. Ausente, nesta assentada, o Sr. Ministro Ari Pargendler.

Acórdão RESP 202288/SP ; RECURSO ESPECIAL (1999/0007126-3) Fonte:DJ DATA:07/06/1999 PG:00071 Relator Ministro GARCIA VIEIRA (1082)

Ementa: ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - LEGALIDADE. O regime de substituição tributária é previsto pela Constituição vigente (artigo 155, inciso XII, letra "b"), pelas leis e convênios firmados pelos Estados, com base no artigo 34, parágrafos 3º e 8º do ADCT. Com o pagamento antecipado não ocorre o recolhimento do imposto antes do fato gerador. Não se pode confundir momento da incidência do tributo com sua cobrança. Recurso provido.

Data da Decisão 20/04/1999 Orgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Decisão Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Exm^{os}. Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Votaram com o Relator os Exm^{os}. Srs. Ministros Humberto Gomes de Barros e Milton Luiz Pereira. Ausentes, justificadamente, os Exm^{os}. Srs. Ministros Demócrito Reinaldo e José Delgado."

Com isso não há maiores obscuridades quanto a legalidade do instituto da substituição tributária.

Irregularidade 1

A fiscalização constatou que a Impugnante recebeu mercadorias (cerveja, "chopp", refrigerante e água mineral), sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme previsto no artigo 151, do Anexo IX, do RICMS/96, acompanhadas por Notas Fiscais, emitidas no mês de julho de 1999, pela empresa Mojam Distribuidora Ltda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre que todos os documentos fiscais emitidos pela empresa Mojam Distribuidora Ltda., a partir de 01/05/99, foram declarados inidôneos pelo Ato Declaratório n.º 13.186110.03193, publicado no “Minas Gerais” de 23/09/99, por meio do Comunicado da AF/ III/ Contagem n.º 018/99.

Dessa forma, as Notas Fiscais, relacionadas nos quadros de fls. 11/15 dos autos, são inidôneas. Dispõe o artigo 149, inciso I, do RICMS/96 que:

“Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou inidôneo;

.....”

Do exposto depreende-se que a obrigatoriedade da utilização de documentação fiscal idônea para acobertar mercadorias é regra cogente, não podendo o contribuinte alijar-se de tal procedimento e, sendo as Notas Fiscais em apreço inábeis para acobertar tais mercadorias, caracterizada está a infração à legislação tributária.

Ademais, acrescenta-se que não é apenas o ato declaratório em si que confere a condição de falso ou inidôneo a um documento. Observa-se que os mesmos são inidôneos por se enquadrarem no disposto nos artigos 133 e 134, ambos do RICMS/96.

Quanto a afirmação da Impugnante que não lhe pode ser imputada responsabilidade pelo recolhimento do ICMS há de se destacar o disposto no artigo 29 do RICMS/96;

“Art. 29 - Em todas as hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, a responsabilidade pela substituição tributária caberá ao estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito que receber a mercadoria, para distribuição no Estado, sem a retenção do imposto.

.....”

Arremata esse entendimento o disposto no artigo 124, incisos I e II, do CTN a saber:

“Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas em lei.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, a Impugnante, que exerce a atividade de comércio atacadista de cervejas, chopes, refrigerantes e águas minerais, conforme informação do Fisco às fls. 07 dos autos, como não comprovou o recolhimento do ICMS/ST, fica responsável pelo pagamento da parcela do imposto devido a este Estado.

Irregularidade 2

A fiscalização constatou que a Contribuinte emitiu documentos de saída de mercadorias consignando valores diferentes nas respectivas vias, escriturando no livro Registro de Saídas as 2^{as} vias-fixas, as quais contém valores inferiores aos expressos nas 1^{as} vias-cliente (quadros 02 e 03 do Relatório Fiscal).

Dispões o artigo 139, do RICMS/96 que:

“Art. 139 - Ressalvado o disposto no § 3º, todos os documentos fiscais com mais de 1 (uma) via deverão ser extraídos por decalque a carbono, em papel carbonado ou em papel autocopiativo, mediante preenchimento a máquina, por processamento eletrônico de dados, observado, nesta hipótese, o disposto no Anexo VII, ou manuscritos a tinta, com dizeres e indicações legíveis em todas as vias, sem emendas ou rasuras.”

Explicita-se, ainda, o disposto no artigo 16, incisos VI e XIII, da Lei nº 6.763/75:

“Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

.....
VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

.....
XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

.....”

Da análise dos dispositivos supra, depreende-se que novamente se trata de norma cogente, não podendo a Contribuinte alijar-se de tal procedimento.

No caso em apreço, o descumprimento dos mesmos acarreta a cobrança da multa isolada prevista no artigo 55, inciso IX, da Lei n.º 6.763/75.

Irregularidade 3

A fiscalização constatou, ainda, que a Impugnante imprimiu a Nota Fiscal 000063 sem a devida autorização da repartição fazendária competente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dispõe o artigo 16, inciso V, da Lei 6.763/75 que:

“Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

.....

V - obter autorização da repartição fiscal competente para imprimir ou mandar imprimir documento fiscal;

.....”

Da inteligência do artigo supra cumulada com o disposto nos artigos 134, inciso I, 135, 149, inciso I e 150, todos do RICMS/96, bem como da observância da falta de contestação por parte da Impugnante, tem-se por notório o descumprimento à legislação tributária, sendo, portanto, legítimas as exigências fiscais também quanto a esse ponto.

As demais razões apresentadas pela defesa não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente a Impugnação, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Evaldo Lebre de Lima e João Alves Ribeiro Neto.

Sala das Sessões, 25/04/00.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente/Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora**

LLP/