

Acórdão: 15.051/02/2.^a
Impugnação: 40.010058838-57
Impugnante: Guariba Empreendimentos Comerciais Ltda.
PTA/AI: 01.000009747-63
Proc. S. Passivo: Paulo Alvimar Ferreira da Silva
Inscrição Estadual: 186.759015.0072
Origem: AF/Contagem
Rito: Ordinário

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Exigência do ICMS destacado em nota fiscal de saída de açúcar cristal, acrescido da multa de revalidação, referente à prestação de serviço de transporte realizado por transportador autônomo. Exigências fiscais canceladas, com fulcro no disposto no caput do art. 163, do RICMS/91, c/c § 3.º, do mesmo dispositivo.

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – AÇÚCAR CRISTAL. Falta de destaque do ICMS, relativo às operações próprias, em notas fiscais de saídas de açúcar cristal. Excluídas as exigências relativas às aquisições realizadas no mercado interno, com retenção do ICMS/ST.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. Falta de registro de notas fiscais de entradas e saídas nos livros próprios, ensejando a aplicação da multa isolada prevista no art. 55, I, da Lei 6763/75. Infração caracterizada e não ilidida. Exigência fiscal mantida.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – CANCELAMENTO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Cancelamento irregular de notas fiscais de vendas de açúcar cristal. Inobservância do disposto no art. 201, do RICMS/91. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA. Constatação, mediante verificação fiscal analítica, de falta de recolhimento do ICMS destacado em notas fiscais de saídas. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – AÇÚCAR CRISTAL. Exigências de ICMS, MR e da multa isolada prevista no art. 55, II, da Lei 6763/75, face à constatação, mediante levantamento quantitativo, de saídas de açúcar cristal desacobertas de documentação fiscal. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

MERCADORIA – ENTRADA E ESTOQUE DESACOBERTADO – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – AÇÚCAR CRISTAL. Constatação,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mediante levantamento quantitativo financeiro diário de entradas e manutenção em estoque de açúcar cristal sem a documentação fiscal correspondente. Imposto exigido já cobrado nas saídas desacobertadas apuradas. Mantidas, exclusivamente, as multas isoladas previstas nos artigos 55, II, "a" e 57, da Lei 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Motivos da autuação:

- 1) Falta de recolhimento do ICMS sobre frete destacado nas notas fiscais de n.ºs 220, 330, 331 e 332 (fl. 20);
- 2) Falta de destaque do ICMS nas notas fiscais de n.ºs 235, 238 a 240, 271, 272, 276, 287 a 293, 328, 345, 517 a 530 e 544 a 546, relativo a vendas de açúcar cristal, adquirido de fora do Estado, sem a retenção do ICMS/ST (fls. 20/21);
- 3) Falta de escrituração no livro Registro de Saídas e ausência de destaque do ICMS relativo à venda de açúcar cristal, efetuada através da nota fiscal n.º 533, de 15/04/92, adquirido de fora do Estado, sem a retenção do ICMS/ST (fl. 20);
- 4) Falta de registro, no livro Registro de Entradas, das notas fiscais de n.ºs 181228, 886, 890, 891, 896 e 906;
- 5) Cancelamento irregular das notas fiscais de n.ºs 990, 1080 e 1081 (fl. 21)
- 6) Falta de recolhimento do ICMS destacado nas notas fiscais de n.ºs 1082, 1085, 1091 a 1094, 1106 e 1124, referente a vendas de açúcar cristal, adquirido de fora do Estado, sem a retenção do ICMS/ST (fls. 21/22);
- 7) Constatação, mediante levantamento quantitativo, de entradas, saídas e estoque de mercadorias desacobertados de documentação fiscal (itens 1, 2.a, 2.b, 2.c, 2.d, 3.a, 3.b, 3.c, 3.d e 3.e – fls. 18/19)

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 301/310, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 817/818.

A Auditoria Fiscal determina a realização da diligência de fl. 819, a qual resulta na manifestação fiscal de fls. 820/825.

Por fim, a Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 826/831, opina pela procedência do Lançamento.

DECISÃO

Conforme acima relatado, são várias as irregularidades narradas pelo Fisco. Assim sendo, para melhor compreensão, a presente lide será examinada por tópicos, na mesma ordem acima disposta.

- 1) **Falta de recolhimento do ICMS sobre frete destacado nas notas fiscais de n.ºs 220, 330, 331 e 332 (fl. 20);**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco está a exigir o ICMS destacado nas notas fiscais de n.ºs 220, 330, 331 e 332 (fls. 319 e 337 a 339), acrescido da multa de revalidação, relativo ao serviço de transporte vinculado às operações de vendas de açúcar cristal.

A Impugnante alega que os valores relativos ao frete estão inclusos nos preços do açúcar comercializado – Cláusula CIF e que, desta forma, as exigências fiscais seriam indevidas.

Do exame das referidas notas fiscais percebe-se que, além da informação do valor do frete, bem como da alíquota aplicada, além do ICMS calculado, há a alusão de que o valor do serviço de transporte está incluso no preço da mercadoria transacionada.

Neste sentido, revela-se imperiosa a transcrição do disposto no art. 163, do RICMS/91, para que possa ser analisada a argumentação da Impugnante à luz da legislação então vigente:

Efeitos de 01/03/91 a 31/08/92 – Redação original do RICMS:

"Art. 163 - Na prestação de serviço de transporte de cargas, efetuada por terceiro e vinculada a operação com cláusula CIF, o imposto deve ser calculado sobre o valor da operação, nele incluído o valor atribuído a título de despesa com serviço de transporte, não se exigindo o pagamento, em separado, do imposto relativo à prestação do serviço de transporte, devendo constar essa circunstância dos documentos fiscais que acobertam a operação e a prestação do serviço, observando-se ainda o seguinte:

(...)

§ 3º - Na prestação de serviço de transporte de mercadoria sujeita à substituição tributária, em operação interna, quando o imposto já tenha sido calculado com base no preço final de venda a consumidor, neste incluída a despesa do serviço de transporte, não será exigido o pagamento em separado do imposto relativo à prestação do serviço de transporte, devendo, neste caso, constar essa circunstância dos documentos fiscais que acobertam a operação e a prestação do serviço."

Embora a Impugnante não tenha feito a menção de forma expressa, nos documentos fiscais objeto da autuação, do dispositivo regulamentar acima transcrito, especialmente o disposto em seu caput, percebe-se que, ao menos de forma implícita, isto ocorreu.

Além disto, por ser o açúcar cristal, à época, sujeita à substituição tributária, demonstra-se aplicável, ao presente caso, o disposto no § 3.º, do referido dispositivo.

Não obstante o período relativo à autuação tenha sido preponderantemente inflacionário, o que dificulta o exame de preços "reais" efetivamente praticados, a Impugnante, ao juntar documentos fiscais relativos às mesmas operações, com preços

nominais inferiores aos praticados através das notas fiscais autuadas, em função de não ter havido a inclusão do valor do frete, ilide satisfatoriamente as exigências fiscais.

Em resumo: a acusação fiscal, em momento algum, é reforçada por elementos ou documentos de que o serviço de transporte tenha sido realizado mediante cláusula FOB, o que impediria a aplicação do disposto no art. 163, do RICMS/91, especialmente a regra contida em seu § 3.º. A Impugnante, ao contrário, trouxe esses elementos que, se não suficientes para uma perfeita convicção, ao menos contraditam a acusação fiscal.

Assim sendo, as exigências fiscais relativas a este tópico devem ser canceladas, face à inexistência de comprovação da acusação fiscal.

2) Falta de destaque do ICMS nas notas fiscais de n.ºs 235, 238 a 240, 271, 272, 276, 287 a 293, 328, 345, 517 a 530 e 544 a 546, relativo a vendas de açúcar cristal, adquirido de fora do Estado, sem a retenção do ICMS/ST (fls. 20/21);

A acusação fiscal está calcada em dois pilares: o primeiro refere-se à falta de destaque do ICMS nas notas fiscais acima mencionadas, emitidas para fins de comercialização de açúcar cristal; o segundo, de que o açúcar fora adquirido em operação interestadual.

Entretanto, observando-se as notas fiscais relacionadas neste tópico, percebe-se que as de n.ºs 517 a 530 e 544 a 546, referem-se a aquisições de açúcar da “Usina Monte Alegre”, localizada em Monte Belo (MG).

Assim, uma das faces da acusação fiscal já se mostra incorreta.

Por outro lado, analisando-se as notas fiscais emitidas pela referida Usina, em operações realizadas com a Impugnante, percebe-se que o ICMS relativo às operações subsequentes (ICMS/ST) foi devidamente destacado.

Isto posto, não há como se imputar à Impugnante a responsabilidade prevista na acusação fiscal. Primeiramente porque a acusação não reflete a realidade, ou seja, no que tange às aludidas notas fiscais, as aquisições de açúcar ocorreram no mercado interno, o que desmente a acusação. Em segundo lugar, tais operações foram efetuadas com retenção do ICMS/ST, pelas informações contidas nos documentos relativos às aquisições.

Desta forma, no que tange a essas notas fiscais, as exigências demonstram-se incorretas, o que força a exclusão do ICMS e MR a elas relativos.

Para as demais notas fiscais, as exigências afiguram-se legítimas.

3) Falta de escrituração no livro Registro de Saídas e ausência de destaque do ICMS relativo à venda de açúcar cristal, adquirido de fora do Estado sem a retenção do ICMS/ST, efetuada através da nota fiscal n.º 533, de 15/04/92 (fl. 20);

No tocante ao ICMS e à MR, podem ser feitas as mesmas observações expressas no tópico anterior.

Isto porque, no corpo da nota fiscal n.º 533 (fl. 359) consta a informação de que o açúcar foi adquirido da “Usina Monte Alegre”, localizada em Monte Belo (MG), contrariando a acusação de que a mercadoria fora adquirida em operação interestadual.

Além disto, conforme acima explanado, as operações praticadas com a referida “usina” se faziam com retenção do ICMS/ST, o que, a título de exemplo, pode ser observado através das notas fiscais de fls. 708/711.

Desta forma, devem ser excluídas as exigências relativas ao ICMS e à respectiva multa de revalidação.

Quanto à multa aplicada relativa à falta de escrituração do referido documento no livro Registro de Saídas, tal exigência deve ser mantida, uma vez que sequer mereceu atenção por parte da Impugnante.

4) Falta de registro, no livro Registro de Entradas, das notas fiscais de n.ºs 181228, 886, 890, 891, 896 e 906;

Trata-se de exigência da multa isolada prevista no art. 55, I, da Lei 6763/75, por falta de registro das notas fiscais acima mencionadas no livro Registro de Entradas.

A Impugnante alega que esses documentos não foram a ela devolvidos o que a teria dificultado, inclusive, de verificar a exatidão do levantamento quantitativo. No entanto, no TO de fl. 12, consta o termo de recebimento assinado pela Impugnante dos livros e documentos fiscais inicialmente entregues à fiscalização, bem como de cópia de todo o trabalho fiscal.

Portanto, legítima se mostra a penalidade aplicada pelo Fisco.

5) Cancelamento irregular das notas fiscais de n.ºs 990, 1080 e 1081 (fl. 21)

As cópias das notas fiscais encontram-se acostadas às fls. 365, 367 e 368 dos autos.

Não foi observado, pela Impugnante, o disposto no caput, do art. 201, do RICMS/91:

Art. 201 - O documento fiscal poderá ser cancelado, desde que integradas ao bloco ou formulário contínuo todas as suas vias, com declaração, em todas elas, do motivo que determinou o cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.”

Assim, corretas se mostram as exigências do ICMS nelas destacado, acrescido da respectiva multa de revalidação.

6) Falta de recolhimento do ICMS destacado nas notas fiscais de n.ºs 1082, 1085, 1091 a 1094, 1106 e 1124, referente a vendas de açúcar cristal, adquirido de fora do Estado, sem a retenção do ICMS/ST (fls. 21/22);

No tocante às notas fiscais 1082 e 1085, a Impugnante entende ser incorreto o valor do ICMS exigido, uma vez que, segundo ela, o açúcar comercializado teria sido adquirido em operação interestadual e que o Fisco não teria a ela concedido o crédito do imposto relativo às aquisições.

Nas referidas notas fiscais (fls. 369/370), há a menção de que o açúcar fora adquirido da “Usina Vale do Verdão (GO)”. Entretanto, a Impugnante não demonstrou o crédito a que teria direito, o que poderia ter sido feito mediante anexação das notas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais correspondentes às aquisições, com perfeito vínculo entre estas e as notas fiscais de saídas.

Como isto não ocorreu, inconcebível se mostra a concessão de qualquer crédito de ICMS à Impugnante, por falta de provas documentais de sua argumentação, ou seja, não há como se conceder um crédito se não se sabe a quantia reclamada e a quais documentos se referem.

Relativamente às notas fiscais de n.ºs 1091 a 1094, 1106 e 1124, a alegação da Impugnante é em sentido contrário: o açúcar teria sido adquirido em operação interna (Beloúcar Ltda.), com empacotamento do açúcar, em fardos de 5 x 5 Kg., efetuado pela empresa “Celson Macieira”.

Desta forma, entende a Impugnante, que a exigência de ICMS é indevida, por se tratar de operações internas, operacionalizadas com retenção do imposto. No entanto, as mesmas observações acima explanadas podem ser aqui repetidas: não há comprovação nos autos da afirmação da Impugnante. Primeiramente por não haver perfeita vinculação entre as notas fiscais de aquisições e as relativas às vendas efetuadas. Além disto, nas notas fiscais emitidas pela empresa “Celson Macieira”, não se percebe a retenção do ICMS, o que pode ser observado, a título de exemplo, nos documentos acostados às fls. 423/427.

Assim, corretas se mostram as exigências fiscais.

7) Constatação, mediante levantamento quantitativo, de entradas, saídas e estoque de mercadorias desacobertados de documentação fiscal (itens 1, 2.a, 2.b, 2.c, 2.d, 3.a, 3.b, 3.c, 3.d e 3.e – fls. 18/19)

Foi constatado, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD, realizado nos períodos de 22/07/91 a 31/12/91 e 01/01/92 a 04/08/92, entradas, saídas e estoque de açúcar cristal desacobertados de documentação fiscal.

Foi apurada, ainda, saídas de sal refinado (2.d – fl. 18) sem a documentação fiscal correspondente.

Pelo demonstrativo de fls. 18/19, percebe-se que o Fisco está a exigir o ICMS, acrescido da multa de revalidação e da multa isolada pertinente, tanto nas entradas (à exceção do item 3.b), quanto nas saídas e no estoque desacobertado apurado.

Este procedimento se mostra inadequado, uma vez que um mesmo contribuinte não pode ser responsabilizado, em matéria de substituição tributária, pelo imposto devido em dois momentos distintos, relativamente à mesma mercadoria: ou ele é responsável pelo imposto devido nas entradas, ou ele é substituto tributário relativamente às operações subsequentes. Esta é a regra contida no art. 41, do RICMS/91:

Efeitos de 01/03/91 a 27/05/94 – Redação original do RICMS:

"Art. 41 - Ocorre a substituição tributária, quando o pagamento do imposto devido pelo:

I - alienante ou remetente de mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ficar sob a responsabilidade do adquirente ou destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou usuário do serviço;

II - adquirente ou destinatário da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou remetente da mercadoria;" (g.n.)

Efeitos de 01/09/91 a 27/05/94 - O parágrafo único foi acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º do Dec. nº 32.847, de 23/08/91 - MG de 24. O Decreto nº 34.967, de 06/10/93 - MG de 07 e ret em 15, pelo seu art. 3º, transformou o parágrafo único em § 1º e acrescentou o § 2º (Vide nota 223):

"§ 1º - Em todas as hipóteses previstas neste Regulamento 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.

Sendo a Impugnante uma empresa comercial atacadista, revela-se mais adequada sua responsabilização pelas operações subseqüentes (pelas saídas), mesmo porque, ela mesma, em várias notas fiscais de sua emissão (ver fls. 368/376), efetuou vendas de açúcar com retenção do ICMS. Esta responsabilidade encontra respaldo no § 1.º, do artigo acima transcrito, bem como nas disposições específicas relativas às operações com açúcar de cana, contidas nos artigos 543 a 545, do RICMS/91.

Desta forma, devem ser excluídas as exigências fiscais de ICMS e MR relativamente às entradas e ao estoque de açúcar desacobertados de documentação fiscal (itens 2.a, 3.a e 3.e - fls. 18/19), mantendo-se, exclusivamente, as multas isoladas aplicadas, capituladas nos artigos 55, II, "a" e 57, da Lei 6763/75.

Quanto às saídas desacobertadas, pelos motivos já expostos, as exigências fiscais demonstram-se corretas.

Importante salientar que o levantamento quantitativo levado a efeito pelo Fisco é um procedimento tecnicamente idôneo, nos termos do art. 838, II, do RICMS/91, realizado com observância do disposto no § 1.º, do mesmo dispositivo (fls. 13/14).

"Art. 838 - para apuração das operações ou prestações realizadas pelo sujeito passivo, o fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;"

Resta acrescentar que, embora a Impugnante questione a base de cálculo adotada pelo Fisco nas diferenças apuradas, ela foi obtida através da média ponderada dos preços informados nas notas fiscais de entradas e saídas da Autuada, o que pode ser observado através dos levantamentos de fls. 61/214.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os demais argumentos da Impugnante são insuficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 2.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para excluir as exigências de ICMS e MR relativas às notas fiscais de n.ºs 220, 330, 331, 332 e 533 (fl. 20), 517 a 530 e 544 a 546 (fl. 21), e IMCS e MR referentes às entradas e ao estoque desacobertados de documentação fiscal (itens 2.a, 3.a e 3.e - fls. 18/19). Vencido, em parte, o Conselheiro Roberto Nogueira Lima, que mantinha as exigências relativas ao ICMS sobre frete (NF de n.ºs 220, 330, 331 e 332) Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Roberto Nogueira Lima.

Sala das Sessões, 14/08/02.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

José Eymard Costa
Relator

Tao-