

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.011/09/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000158027-26
Impugnação: 40.010123492-24
Impugnante: Precon Industrial S/A
IE: 493073200.00-28
Proc. S. Passivo: Milton dos Santos Silva
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - DESTINATÁRIO DIVERSO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatado saídas de mercadorias por documentos fiscais constando como destinatário pessoa diversa daquela a quem a mercadoria realmente se destinou, haja vista operações registradas pela Autuada e não confirmadas pelos destinatários constantes dos mesmos. Corretas as exigências de ICMS, resultante da diferença de alíquotas (interna e interestadual), acrescido de multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. V, da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MERCADORIAS DIVERSAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatado falta de recolhimento do ICMS/ST nas operações internas com telhas, caixas d'água e materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, em decorrência da destinação diversa das mercadorias a que alude a irregularidade acima descrita. Corretas as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação em dobro a teor do art. 56, inc. II, § 2º, inc. I, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Dos Fatos

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS e falta de recolhimento de ICMS/ST, constatados através de cotejamento das notas fiscais emitidas pela Autuada com informações prestadas pelos respectivos destinatários, no período de Janeiro de 2003 a Junho de 2007, em razão das seguintes irregularidades:

1 – saídas de mercadorias por documentos fiscais constando como destinatário pessoa diversa daquela a quem a mercadoria realmente se destinou, haja vista operações registradas pela Autuada e não confirmadas pelos destinatários constantes das notas fiscais, pelo que se exige o recolhimento de ICMS decorrente de aplicação indevida de alíquota interestadual ao invés das previstas para operações internas, acrescido de multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. V, da Lei nº 6.763/75;

2 – falta de recolhimento de ICMS/ST devido nas operações internas com mercadorias sujeitas a substituição tributária (telhas, caixas d'água e materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno), em decorrência da destinação diversa das mercadorias a que alude o item 1, acima, pelo que se exige ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro a teor do art. 56, inc. II, § 2º, inc. I, da Lei nº 6.763/75.

O processo foi instruído pelo Fisco com o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 02); Auto de Infração - AI (fls. 03/05); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 06/10); Relatório Fiscal (fls. 11/12); Quadro 1 – Demonstrativo do Crédito Tributário - irregularidade 1 (fl. 13); Quadro 2 – Demonstrativo do Crédito Tributário – irregularidade 2 (fl. 14); Planilha contendo cotejamento de informações remetente/destinatário (fls. 15/23); Planilha contendo levantamento do ICMS/ST sobre mercadorias destinadas a outra Unidade da Federação e entregues neste Estado (fls. 24/45) e Solicitação de Conferência de Pagamentos para contribuintes em outras Unidades da Federação e suas respostas, cópia do livro Registro de Apuração do ICMS, cópia do livro Registro de Saídas e cópias das notas fiscais (fls. 48/1.091).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1102/1112, com aditamentos às fls. 11.128/1.130, alegando, sinteticamente, que:

- o AI se encontra incompleto e obscuro e, “ao que parece a empresa teria supostamente emitido notas fiscais referentes à venda de mercadorias para empresas de outros Estados, enquanto que tais mercadorias - por suposição - foram internadas dentro do Estado de Minas Gerais. Dito por suposição, porque a fiscalização - ao que parece - circularizou as empresas destinatárias e estas não confirmaram a existência de tais notas fiscais, assim, presumiu-se que as mercadorias não saíram do Estado de Minas Gerais”;

- não participou da internação, no Estado, das mercadorias contidas nas notas fiscais, objeto da presente autuação, e não se pode aceitar as declarações dos destinatários como suficientes para o lançamento, porque a simples declaração de que os referidos destinatários não têm tais notas fiscais escrituradas não significa que receberam ou não as mercadorias e, portanto, sem a comprovação oficial de que as mercadorias não foram parar em seus destinatários e que foram internadas no Estado, não se pode aceitar o crédito tributário nos termos que regem o lançamento;

- vendeu as mercadorias mediante cláusula FOB e sua responsabilidade cessou no momento em que tais mercadorias foram retiradas de seu estabelecimento pelo comprador ou transportador por ele indicado à sua conta e ordem;

- qualquer eventual operação interna, decorrente do desvio da mercadoria, é protagonizada unicamente pelo comprador e/ou transportador que agem em contrariedade à operação contratada, da qual o vendedor sequer tem conhecimento;

- é juridicamente impossível que a lei estadual coloque o vendedor da mercadoria em situação de responsável tributário (no caso em exame), pois realizou uma operação interestadual e não há como diligenciar para não ser onerado por uma operação interna decorrente do desvio da mercadoria.

Requer seja declarada a nulidade do AI porque recolheu o imposto devido em operações interestaduais e não há relação entre si e eventuais operações internas que porventura tenham sido realizadas pelos adquirentes das mercadorias.

Às fls. 1.127/1.129, retorna aos autos, em aditamento à Impugnação, para alegar que o crédito tributário encontra-se parcialmente atingido pela decadência e, portanto, não poderiam ser autuadas as parcelas referentes ao período de janeiro a junho de 2003, visto ter sido intimada do AI em 24/06/08.

Da re-ratificação do Auto de Infração

Ao analisar a peça impugnatória, o Fisco detectou que na apuração do ICMS/ST (Levantamento ICMS/ST sobre mercadorias destinadas a outra UF e entregues no Estado – fls. 24/45), ao invés da alíquota de 18% (dezoito por cento) prevista no art. 42, inc. I, alínea “e”, utilizou, indevidamente, a alíquota de 12% (doze por cento) prevista no art. 42, inc. I, alínea “b”, subalínea “b12”.

Constatado o erro, o lançamento foi modificado e a peça fiscal re-ratificada nos termos da legislação vigente (fls. 1.138/1.171), entregue ao Contribuinte (fls. 1.176/1.177), ocorrendo a devida reabertura de prazos para pagamento ou Impugnação.

Da nova Impugnação

Tempestivamente, a Autuada apresenta nova Impugnação às fls. 1179/1200.

Repete a Impugnação anterior, já sintetizada acima.

Em seguida, defende a nulidade do Auto de Infração visto faltar, sob sua ótica, amparo legal para a modificação do lançamento.

Argumenta que o CTN veda a revisão de ofício do lançamento quando inexistir erro de fato e que o caso em questão se trata de mera interpretação jurídica, ou seja, qual a alíquota aplicável.

Diz que a alíquota é elemento jurídico previsto em lei, que será aplicada sobre o fato e que, logo, trata-se de alteração de critério jurídico relativamente a fato gerador já ocorrido, prática vedada pelo art. 146, do CTN.

Assevera ser juridicamente impossível que o Fisco, após a notificação da Impugnante, realize novo lançamento sobre o mesmo fato gerador ocorrido no passado, alterando seus critérios jurídicos.

Defende, também, seja declarada a nulidade do AI porque os valores apresentados no seu Demonstrativo do Crédito Tributário encontram-se em descompasso com a motivação consignada no corpo do lançamento, revelando sua inconsistência e a impedindo de exercer seu amplo direito de defesa.

Argumenta que o valor do ICMS-ST consignado no relatório do AI é diferente do indicado no Demonstrativo do Crédito Tributário, fato que implica em cerceamento de defesa, pois fica sem saber ao certo do que se defender.

Alega, novamente, que o crédito tributário encontra-se parcialmente atingido pela decadência e, portanto, não poderiam ser autuadas as parcelas referentes ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período de janeiro a setembro de 2003, sob pena de pleno desrespeito ao prazo constante no CTN, art. 150 e seu § 4º, visto ter sido intimada em 09/10/08.

No tocante à aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) prevista no art. 42, inc. I, alínea “e”, diz ser descabida e que o imposto deve ser recalculado com base no art. 42, I, “b12”, do RICMS/2002, visto que, por se tratar de uma indústria, o lançamento somente poderá ser realizado utilizando-se a alíquota de 12% (doze por cento), imputada a estabelecimentos industriais.

Referindo-se à multa isolada, diz haver descompasso entre o disposto no art. 55, inc. V, da Lei nº 6.763/75 e o valor a que chegou a Fiscalização, argumentando que o somatório das bases de cálculo é R\$ 645.454,45 e a multa correspondente a 50% (cinquenta por cento) é R\$ 322.727,23 e não o valor encontrado pelo Fisco.

Diz restar claro o equívoco do Fisco na aplicação e na apuração da penalidade, devendo, por este motivo, ser anulado o AI.

Aponta um possível engano do Fisco, com aplicação de juros de mora sobre a penalidade imposta e busca fazer explanações doutrinárias sobre a natureza jurídica dos juros moratórios e da multa isolada.

Por fim, argumenta que as multas aplicadas estão revestidas de evidente caráter confiscatório.

Requer seja declarada a nulidade do AI em virtude da impossibilidade de revisão do lançamento sem amparo legal e da ausência de descrição clara do fato que constitui a infração, o que implica em cerceamento de defesa, assim como, porque recolheu o imposto devido em operações interestaduais com adquirentes que têm o status de contribuinte em seu Estado e que não há relação com as eventuais operações internas que porventura tenham sido realizadas pelos adquirentes das mercadorias.

Caso não atendida, pede seja reconhecida a decadência parcial com exclusão das parcelas referentes ao período de janeiro a setembro de 2003, a impossibilidade de se exigir ICMS-ST à alíquota de 18% (dezoito por cento), o equívoco na apuração das multas e o efeito confiscatório das penalidades impostas.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 1.248/1.263, que foi adotada para a decisão, da qual passou a fazer parte integrante, refuta detalhadamente as alegações da defesa, pedindo seja o lançamento julgado procedente.

DECISÃO

Cuida a presente autuação de recolhimento a menor de ICMS e falta de recolhimento de ICMS/ST, constatados através de cotejamento das notas fiscais emitidas pela Autuada com informações prestadas pelos respectivos destinatários, no período de Janeiro de 2003 a Junho de 2007, em razão de (1) saídas de mercadorias por documentos fiscais constando como destinatário pessoa diversa daquela a quem a mercadoria realmente se destinou, haja vista operações registradas pela Autuada e não confirmadas pelos destinatários constantes das notas fiscais, pelo que se exigiu o

recolhimento de ICMS decorrente de aplicação indevida de alíquota interestadual ao invés das previstas para operações internas, acrescido de multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. V, da Lei nº 6.763/75 e (2) falta de recolhimento de ICMS/ST devido nas operações internas com mercadorias sujeitas a substituição tributária (telhas, caixas d'água e materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno), em decorrência da destinação diversa das mercadorias acima mencionadas, pelo que se exige ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro a teor do art. 56, inc. II, § 2º, inc. I, da mesma lei.

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal de fls. 1.248/1.263 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e acréscimos.

Da Preliminar

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração pelos motivos que se seguem.

Alega que o AI encontra-se incompleto e obscuro, uma vez que não há provas de que vendas suas para empresas de outros Estados foram internadas em Minas Gerais e que o Fisco presumiu que as mercadorias não saíram deste Estado apenas por correspondências às empresas destinatárias que não confirmaram a existência de tais notas fiscais.

Defende a nulidade do Auto de Infração visto faltar, sob sua ótica, amparo legal para a modificação do lançamento. Argumenta que o CTN veda a revisão de ofício do lançamento quando inexista erro de fato e que o caso em questão se trata de mera interpretação jurídica, ou seja, qual a alíquota aplicável. Diz que a alíquota é elemento jurídico previsto em lei, que será aplicada sobre o fato e que, logo, trata-se de alteração de critério jurídico relativamente a fato gerador já ocorrido, prática vedada pelo art. 146 do CTN. Assevera ser juridicamente impossível que o Fisco, após a notificação da Impugnante, realize novo lançamento sobre o mesmo fato gerador ocorrido no passado, alterando seus critérios jurídicos.

Defende, também, seja declarada a nulidade do AI porque os valores apresentados no seu Demonstrativo do Crédito Tributário encontram-se em descompasso com a motivação consignada no corpo do lançamento, revelando sua inconsistência e a impedindo de exercer seu amplo direito de defesa. Argumenta que o valor do ICMS-ST consignado no relatório do AI é diferente do indicado no Demonstrativo do Crédito Tributário, fato que implica em cerceamento de defesa, pois fica sem saber ao certo do que se defender.

No entanto, razão não lhe assiste, consoante restará demonstrado.

O trabalho fiscal está em conformidade com a legislação aplicável e contém os elementos de prova dos fatos que lhe deram origem. Por outro lado, em suas intervenções de fls. 1.102/1.112, 1.127/1.129 e 1.177 a 1.198, a Impugnante mostra completo entendimento das irregularidades que lhe foram imputadas e das exigências feitas, fato que, de per si, revela a clareza e exatidão do trabalho fiscal.

A Impugnante alega, citando o artigo 146, do CTN, a impossibilidade da modificação introduzida no AI com vistas a correta aplicação da alíquota do ICMS incidente sobre as operações com mercadorias destinadas a contribuinte mineiro. Sustenta que o citado artigo veda aquela modificação de critérios jurídicos já utilizados por ocasião de um lançamento e por outro lado, que o art. 145, combinado com o art. 149 do mesmo CTN, somente autorizam tal revisão com base em erros de fato, não admitindo o mesmo para o erro de direito.

A questão não é nova e envolve, de uma maneira geral, a ponderação de um conflito entre o Princípio da Legalidade (favorável ao lançamento de acordo com os ditames da Lei não contemplados por ocasião do primeiro lançamento) e o Princípio da Segurança Jurídica (favorável à estabilidade das situações jurídicas individuais, evitando incertezas, bem como um reexercício ilimitado do poder de lançar pelas autoridades administrativas).

Abordando o assunto nos seus aspectos mais específicos, o eminente jurista, Hugo de Brito Machado, delimita de forma bastante lúcida, a linha de fronteira que separa o erro de direito da modificação do critério jurídico. O erro de direito ocorre quando não seja aplicada a lei ou a má aplicação desta seja notória e indiscutível. Por sua vez, a mudança de critério jurídico ocorre em duas situações distintas: uma primeira consiste na substituição, pelo órgão de aplicação do direito, de uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer delas seja incorreta e uma segunda consiste na substituição de um critério por outro que, alternativamente, a lei faculta ao órgão do Fisco, como sucede no caso de arbitramento da margem de lucro das pessoas jurídicas.

Da mesma forma, Souto Maior Borges já tinha feito coincidir o conceito de modificação dos critérios jurídicos com a hipótese de substituição por uma autoridade administrativa, de uma dentre as várias alternativas de aplicação das normas gerais e abstratas, direta ou indiretamente relacionadas com o lançamento, uma vez adotada, por alternativa.

O art. 146 afasta a modificação dos critérios jurídicos utilizados em um lançamento. No presente caso, não se está modificando qualquer critério jurídico empregado. A Impugnante constrói o seu argumento apresentando conclusões lógicas, contudo, partindo de uma premissa falsa, pois faz crer que o erro corrigido (a aplicação incorreta da alíquota) se trata de uma alteração do critério jurídico apostado pelo Fisco no lançamento em construção. Mas, não é isso o que acontece.

Não se pode confundir a expressa disposição legal com um mero critério jurídico. Aquela não é critério interpretativo, posto que não comporta um mínimo de ponderação. A regra legal é impositiva e não se submete a qualquer juízo de conveniência ou oportunidade quanto à sua aplicação. Dado um determinado fato, aplica-se aquele específico dispositivo de lei e somente ele pode ser aplicado.

Ao contrário, somente se pode falar em mudança de critério jurídico, tal como nos ensina Hugo de Brito Machado (Brito, Temas 106 e 111; Brito, Curso 113), nos seguintes casos:

- a) na substituição, pelo órgão de aplicação do direito, de uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer delas seja incorreta;

- b) na substituição de um critério por outro que, alternativamente, a lei faculta ao órgão do Fisco, como sucede no caso de arbitramento da margem de lucro das pessoas jurídicas”.

Ao separar o erro de direito da modificação do critério jurídico, o célebre jurista desfaz a confusão criada pelo sofisma proposto pela Impugnante. E de fato, uma leitura parcimoniosa do CTN deixa claro que este não está a vedar a correção de eventuais erros de direito cometidos pelo Fisco por ocasião do lançamento tributário efetuado. Entender, da leitura dos artigos 146 e 149 do referido código, a possibilidade de correção para tão somente os erros de fato contidos no lançamento é comprimir a lei a uma interpretação fácil, porém parcial, assistemática e desligada dos princípios que regem não só o Direito Tributário, mas todo o Direito Público.

No que diz respeito ao pedido de nulidade do Auto de Infração porque, segundo a Autuada, “os valores apresentados no seu Demonstrativo do Crédito Tributário encontram-se em descompasso com a motivação consignada no corpo do lançamento, revelando a inconsistência do AI e impedindo a Impugnante de exercer seu amplo direito de defesa”, isto em virtude da não modificação do valor contido no relatório do AI após sua re-ratificação, assim dispõe o disposto no art. 92 do RPTA (Decreto nº 44.747/08):

Art. 92 - As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

A infração atribuída à Autuada está descrita com clareza. O Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza da infração. Os dispositivos infringidos e as penalidades imputadas estão consoante a legislação. Foram observados os requisitos materiais e formais necessários para o lançamento. Não há, portanto, que se falar em descompasso com a motivação consignada no corpo do AI, bem como em inconsistências ou quaisquer outras razões que pudessem impedir a Autuada de se defender.

Prova disso é a extensa peça impugnatória, onde a Autuada demonstra perfeito entendimento do que lhe foi imputado.

Ao emitir o Auto de Infração re-ratificado o Fisco apenas não modificou o valor contido no campo “Relatório” do AI, penúltima linha de fls. 1.138, onde permaneceu a redação original: “... no montante de R\$ 29.998,54...”, quando o correto é “... no montante de R\$ 70.243,91...”.

Entretanto, o equívoco em nada prejudica o entendimento, vez que o valor correto está contido nas demais partes da peça fiscal emitida, como se pode ver no corpo do AI, à fl. 1.138, às fls. 1.140/1.143 no Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM, no Relatório Fiscal às fls. 1.144/1.146, no documento de fl. 1.147 Demonstrativo do Crédito Tributário (Quadro 2) e no documento de fls. 1.148 a 1.169 “Quadro 2 – Levantamento ICMS-ST sobre mercadorias destinadas a outra UF e entregues no Estado”.

Desse modo, devem ser rejeitadas as preliminares de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Como já dito, cuida a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS e falta de recolhimento de ICMS/ST, constatados através de cotejamento das notas fiscais emitidas pela Autuada com informações prestadas pelos respectivos destinatários.

Quanto ao argumento sobre as parcelas referentes ao período de janeiro a setembro/2003 estarem atingidas pela decadência em razão do prazo constante no CTN, art. 150 e seu § 4º, da simples leitura deste dispositivo conclui-se que a regra por ele estabelecida diz respeito aos valores lançados e não aos que ficaram à margem do lançamento.

É o caso: a Autuada recolheu o imposto a menor. O lançamento não se deu em sua inteireza e está, portanto, em desacordo com a legislação aplicável. Assim, não há que se falar em homologação dos valores lançados pelo Sujeito Passivo e, sim, no dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício dos valores que ficaram à margem. É o que se infere na leitura dos artigos 149 e 150 do CTN.

Destarte, o prazo decadencial é o estabelecido pelo art. 173, inc. I, do CTN e se conta a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Quanto ao mérito, propriamente, o Fisco enviou correspondência às empresas destinatárias das notas fiscais e estas não confirmaram a existência de tais notas, presumindo-se, assim, que as mercadorias não saíram do Estado.

Conforme documentos de fls. 48 a 381, através de “Ofício” e nos termos do CTN, o Fisco solicitou aos destinatários das notas fiscais emitidas pela Impugnante que confirmassem o recebimento das mercadorias e o pagamento de todas as aquisições feitas junto à Autuada no período não alcançado pela decadência e as empresas consultadas responderam através de documentos chancelados por seus responsáveis ou prepostos. Caberia à Autuada apresentar documentos que se contrapassem e invalidassem referidas declarações, mas nada trás ela aos autos que pudesse provar o contrário do declarado ao Fisco. Limita-se, apenas, a alegar que a simples declaração dos destinatários das notas fiscais, de não terem referidas notas escrituradas, não significa que não receberam as mercadorias.

De outra forma, busca transferir sua responsabilidade para terceiros e, neste intento afirma que não tem relação com eventuais operações internas realizadas, no Estado, por contribuinte de outro Estado, no caso, os destinatários das notas fiscais de sua emissão. Relata que as mercadorias foram vendidas mediante cláusula FOB e que eventuais operações internas, decorrentes do desvio das mercadorias, foram de responsabilidade do comprador ou transportador por ele indicado à sua conta e ordem, que agiram em contrariedade à operação contratada, sem o seu conhecimento.

Contudo, em 62% (sessenta e dois por cento) das operações objeto do presente AI (153 das 247 notas fiscais emitidas irregularmente, conforme documentos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de fls. 410 a 1.091), as mercadorias foram entregues ao transportador Transprecon Transportes e Comércio Ltda., empresa de sua propriedade e de seus diretores e por eles administrada, estabelecimento que se encontra dentro do parque industrial da Autuada, conforme documentos de fls. 1.170 a 1.173.

No que diz respeito à cláusula FOB, é patente que importa para as partes, mas não para a definição da responsabilidade tributária.

A Impugnante pretende eximir-se da responsabilidade tributária pertinente ao pagamento do ICMS incidente sobre as operações de circulação de mercadorias supostamente destinadas ao Estado da Bahia, contudo, internadas no Estado de Minas Gerais. Sustenta a tese de que, pelo fato dos contratos de compra e venda das referidas mercadorias terem sido realizados com a cláusula FOB, sua participação e autoria relativa ao fato gerador do ICMS terminou na entrega da mercadoria ao seu destinatário, no pátio interno de seu estabelecimento.

O ponto central de todo o trabalho do Fisco é a negativa dos destinatários constantes nas notas fiscais quanto à realização dos supostos contratos de compra e venda e quanto ao recebimento das mercadorias, negativas que foram colhidas por meio idôneo.

Importante ressaltar que nenhum documento que pudesse provar a idoneidade e efetividade dos contratos de compra e venda de mercadorias em operações interestaduais foi carreado aos autos.

Pelo exposto, fica patente a impossibilidade de se afastar a responsabilidade e a autoria da Autuada em relação àquelas operações, uma vez que todos os elementos de prova contidos nos autos evidenciam a simulação de operações interestaduais, que de fato não ocorreram.

Dessa forma, de pouco adianta a inserção de cláusula FOB no corpo das notas fiscais listadas no presente Auto de Infração, vez que o contexto de sua presença é a de uma simulação.

O STJ, em recentes decisões, referenda o entendimento do Fisco, como, por exemplo:

EDCL NO **REsp 37033/SP** - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL 1993/0020287-1

TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. DESCARACTERIZAÇÃO. CLÁUSULA FOB. A CLÁUSULA FOB OPERA ENTRE AS PARTES, EXONERANDO O VENDEDOR DA RESPONSABILIDADE PELA ENTREGA DA MERCADORIA AO DESTINATÁRIO, NADA VALENDO PERANTE O FISCO (CTN, ART.123), QUE SÓ HOMOLOGA O PAGAMENTO DO ICMS PELA ALÍQUOTA INTERESTADUAL SE A MERCADORIA FOR ENTREGUE NO ESTABELECIMENTO DO DESTINATÁRIO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO; NÃO É A NOTA FISCAL QUE DEFINE UMA OPERAÇÃO COMO INTERESTADUAL, MAS A

TRANSFERÊNCIA FÍSICA DA MERCADORIA DE UM ESTADO PARA OUTRO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

EDCL NO RESP 896045/RN - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO REC. ESPECIAL 2006/0229086-1

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO ESPECIAL (PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. JULGAMENTO ANTECIPADO DA LIDE. ARTIGO 330, I, DO CPC. CONVICÇÃO DO MAGISTRADO ACERCA DA SUFICIÊNCIA DAS PROVAS APRESENTADAS E PRODUZIDAS NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARTIGO 131, DO CPC. ALEGAÇÃO DE EXISTÊNCIA DA CLÁUSULA FOB. SÚMULA 7/STJ. ARTIGO 123, DO CTN). OMISSÃO. INOCORRÊNCIA. MANIFESTO INTUITO INFRINGENTE.

(...)

3. A PRETENSÃO DE REVISÃO DO JULGADO, EM MANIFESTA PRETENSÃO INFRINGENTE, REVELA-SE INADMISSÍVEL, EM SEDE DE EMBARGOS, QUANDO O DECISUM RECORRIDO ASSENTOU-SE NOS SEGUINTE FUNDAMENTOS:

"1. (OMISSIS)

2. (OMISSIS)

3. IN CASU, A SENTENÇA ASSENTOU QUE: (I) ...; (II) ...; (III) DE ACORDO COM AS AUTORIDADES FISCAIS, A AUTORA TERIA SIMULADO VENDA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS A CONTRIBUINTE LOCALIZADA NO CEARÁ, QUANDO, NA VERDADE, AS MERCADORIAS FORAM 'INTERNADAS' EM NOSSO ESTADO, CONFORME DEMONSTRAM A AUSÊNCIA DE REGISTRO NESSAS OPERAÇÕES NOS LIVROS COMERCIAIS DA DESTINATÁRIA E NA FISCALIZAÇÃO DE FRONTEIRA DO FISCO CEARENSE. COM ESSA CONDUTA, A DEMANDANTE SE DEBITARIA DO PERCENTUAL DE 12% (DOZE POR CENTO), COBRADO NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, QUANDO, NAS OPERAÇÕES INTERNAS, O PERCENTUAL DO **ICMS** CORRESPONDERIA A 17% (DEZESSETE POR CENTO)"; (IV) "NESSE CASO, AFASTADO O EXAME DO ELEMENTO SUBJETIVO DA AUTORA, CONSIDERO QUE OS ELEMENTOS COLHIDOS NO PROCESSO FISCAL ADMINISTRATIVO Nº 2111/95 SE MOSTRAM SUFICIENTES PARA A COMPROVAÇÃO DE QUE HOUVE OFENSA À DISCIPLINA DO **ICMS** POR PARTE DO CONTRIBUINTE"; (V) "DE FATO, O MATERIAL PROBATÓRIO PRODUZIDO DURANTE A FASE ADMINISTRATIVA DEMONSTRA QUE HOUVE SIMULAÇÃO DE VENDA A

CONTRIBUINTE LOCALIZADA EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO, OCORRENDO A CHAMADA 'INTERNAÇÃO' DAS MERCADORIAS NO TERRITÓRIO DO NOSSO ESTADO"; E (VI) "ORA, SE A AUTORA AFIRMA QUE REALIZOU UMA OPERAÇÃO DE VENDA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS, NÃO SE ENTENDE PORQUE NÃO JUNTOU, EM SUA DEFESA ADMINISTRATIVA, CÓPIA DAS NOTAS FISCAIS RESPECTIVAS E DA ESCRITURAÇÃO REALIZADA EM SEU LIVRO DE SAÍDA. **NESSE PONTO, ENTENDO QUE A REALIZAÇÃO DA OPERAÇÃO SOB O PÁLIO DA CLÁUSULA FOB – FATO SOBRE O QUAL, DIGA-SE DE PASSAGEM, NÃO HÁ PROVA NOS AUTOS – NÃO IMPEDE A OCORRÊNCIA DA SIMULAÇÃO, POIS O FATO DE TER A ADQUIRENTE A OBRIGAÇÃO DE RECEBER AS MERCADORIAS NO ESTABELECIMENTO DA DEMANDANTE NÃO CONFIGURA ÓBICE PARA A REALIZAÇÃO DE UM NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO**". (GRIFAMOS)

4. A INSURGÊNCIA ESPECIAL, OUTROSSIM, PRETENDE CONJURAR A SIMULAÇÃO ATESTADA CONSOANTE A PROVA PRODUZIDA, O QUE IMPLICA A INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ, ATRAINDO-A TAMBÉM A VALORAÇÃO DA MESMA PELA INSTÂNCIA LOCAL.

5. É QUE CONCLUIR PELA INSUBSISTÊNCIA DAS PROVAS IMPORTA ANALISAR O CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS.

6. DEVERAS, A TÍTULO DE ARGUMENTO OBITER DICTUM, FORÇOSO CONSIGNAR QUE A ORIENTAÇÃO EXARADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO ENCONTRA-SE EM HARMONIA COM O ENTENDIMENTO PERFILHADO POR ESTA CORTE, NO SENTIDO DE QUE A CLÁUSULA FOB NÃO PODE SER OPOSTA PERANTE A FAZENDA PÚBLICA PARA EXONERAR A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO VENDEDOR DA MERCADORIA, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 123, DO CTN. (RESP 886.695/MG, REL. MINISTRO HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06.12.2007, DJ 14.12.2007; E EDCL NO RESP 37033/SP, REL. MINISTRO ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 15.09.1998, DJ 03.11.1998). (GRIFAMOS)"

(...)

4. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS ESTES AUTOS, OS MINISTROS DA PRIMEIRA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA ACORDAM, NA CONFORMIDADE DOS VOTOS E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS A SEGUIR, POR UNANIMIDADE, REJEITAR OS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR. OS SRs. MINISTROS TEORI ALBINO ZAVASCKI, DENISE ARRUDA (PRESIDENTA), BENEDITO GONÇALVES E FRANCISCO FALCÃO VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

RESP 886695/MG - RECURSO ESPECIAL 2006/0176130-9

TRIBUTÁRIO – **ICMS – CLÁUSULA FOB.** (FREE ON BOARD) – INCLUSÃO DO FRETE NA BASE DE CÁLCULO – LEGALIDADE – ART. 8º DA LC N. 87/96 – HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS – VALORES EXCESSIVOS – NÃO-OCORRÊNCIA – RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO.

1. NOS TERMOS DO ART. 123 DO CTN, A **CLÁUSULA FOB** NÃO PODE SER OPOSTA PERANTE A FAZENDA PÚBLICA PARA EXONERAR A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO VENDEDOR. (PRECEDENTE RESP 37.033/SP.)

2. O VALOR DO FRETE INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DO **ICMS.** (PRECEDENTE RESP 777.730/RS.)

3. A CORREÇÃO DO CÁLCULO E DO PAGAMENTO DO TRIBUTO ESTÁ ADSTRITO ÀS CARACTERÍSTICAS FÁTICAS DO FATO GERADOR. SENDO A VENDA PRATICADA PELO AUTUADO, A RESPONSABILIDADE PELA CORRETA APURAÇÃO E PAGAMENTO DOS VALORES DE IMPOSTO É SUA. O TRIBUTO DEVE CORRESPONDER ÀS CARACTERÍSTICAS DO FATO GERADOR E NÃO DO CONTRATO SUPOSTAMENTE CELEBRADO ENTRE AS PARTES;

Caracterizada a infração, correta a exigência do recolhimento de ICMS decorrente de aplicação indevida de alíquota interestadual ao invés das previstas para operações internas, acrescido de multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. V, da Lei nº 6.763/75.

Como consequência da infração acima caracterizada, corretamente o Fisco exigiu o recolhimento de ICMS/ST devido nas operações internas com mercadorias sujeitas a substituição tributária (telhas, caixas d'água e materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno), em decorrência da destinação diversa das mercadorias, acima caracterizada, acrescido da Multa de Revalidação em dobro a teor do art. 56, inc. II, § 2º, inc. I, da Lei nº 6.763/75, uma vez que, destinadas a este Estado, a remetente, ora Autuada, é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST, nos termos da legislação que abaixo se transcreve.

RICMS/02 :

ANEXO IX

PARTE 1

DOS REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO (a que se refere o artigo 181 deste Regulamento)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Efeitos a partir de 20/10/2005 a 30/11/2005 - Redação dada pelo art. 2º, VI, e vigência estabelecida pelo art. 7º, VI, "c", ambos do Dec. nº 44.132, de 19/10/2005:

"Art. 345 - Os estabelecimentos industrial e importador situados nos Estados do Acre, Amapá, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe, Tocantins e no Distrito Federal, nas remessas de telhas, cumeeiras ou caixas d'água de cimento, amianto, fibrocimento, polietileno ou fibra de vidro, classificadas nos códigos 6811.10, 6811.20, 6811.90 e 3925.10.00 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), para contribuinte deste Estado, são responsáveis, na condição de substitutos, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subseqüentes, ou na entrada com destino ao uso ou consumo do destinatário. "

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2005 - Redação original:

"Art. 346 - A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se ainda:

I - aos estabelecimentos industrial e importador localizados neste Estado, ressalvado quanto às suas operações interestaduais o que dispuser a legislação da unidade da Federação destinatária;

II - ao estabelecimento distribuidor do fabricante, situado nesta ou nas unidades da Federação referidas neste Capítulo, na remessa das mercadorias para atacadista ou varejista mineiros;

CAPÍTULO LV

Das Operações Com Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno

Efeitos de 1º/01/2005 a 30/11/2005 - Acrescido pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 10, ambos do Dec. nº 43.923, de 02/12/2004:

"Art. 424 - O estabelecimento industrial fabricante e o importador, nas operações internas com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno relacionados na Parte 5 deste Anexo, são responsáveis, na condição de contribuintes substitutos, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subseqüentes."

(...)

ANEXO XV

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARTE 1

DOS REGIMES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

(...)

Art. 12 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

No tocante à aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), é descabida a alegação de que o imposto deve ser recalculado com base no art. 42, I, "b 12", do RICMS/2002, que estabelece a alíquota a ser aplicada nas operações próprias praticadas por estabelecimentos industriais. No caso em exame, operações com mercadorias sujeitas a ST, a Impugnante assume a condição de substituto tributário e a alíquota do imposto aplicável às mercadorias de sua fabricação é a prevista no art. 42, inc. I, alínea "e", conforme capitulado pelo Fisco.

No que se refere ao valor da Multa Isolada exigida, a Impugnante comete um equívoco na leitura do disposto em lei. Dispõe a Lei nº 6.763/75:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 são as seguintes:

(...)

V - por emitir ou utilizar documento fiscal em que conste, como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal.

E o somatório das operações objeto do presente AI é R\$ 735.871,01, estando correto o valor da multa isolada aplicada. A Autuada somou as parcelas anuais da base de cálculo do imposto quando o correto, segundo o dispositivo legal acima transcrito, é soma dos valores das operações indicados nos documentos fiscais.

No tocante às arguições de ilegalidade levantadas pela Impugnante, relativas a suposto caráter confiscatório das multas aplicadas e à cobrança de juros de mora, não se inclui na competência do Órgão Julgador a negativa de lei, decreto ou ato normativo, conforme o disposto no art. 182 da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrito, e no art. 105 do RPTA/MG (Dec. nº 44.747/08), com igual redação:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Ressalte-se que a cobrança de juros de mora está prevista no art. 226, da Lei nº 6.763/75, disciplinada através da Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, bem como nos artigos 212 e 215, do RPTA/MG. Estabelece a Resolução indicada que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Lei nº 6.763/75

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resolução 2.880/97

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

RPTA/MG (Decreto nº 44.747/08)

Art. 212. Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados, terão, se for o caso, seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, observado o disposto em resolução da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

Art. 215. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

A Impugnante nada trouxe aos autos que pudesse elidir as imputações fiscais. Estão plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária e corretamente demonstradas as exigências de ICMS, ICMS/ST acrescidos das multas cabíveis.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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 nos termos dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentos de fls. 1137/1171. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Janaina Oliveira Pimenta (Revisora) e Wagner Dias Rabelo.

Sala das Sessões, 01 de abril de 2009.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

CC/MIG