

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.308/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000167236-84  
Impugnação: 40.010128447-13  
Impugnante: DLD Comércio Varejista Ltda  
IE: 062044471.03-01  
Proc. S. Passivo: Lucimar de Souza Ril  
Origem: DF/Governador Valadares

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – ESTOQUE E ENTRADA.** Constatado falta de recolhimento do ICMS/ST referente ao estoque e entrada de mercadorias “materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno” em razão da mudança do regime de tributação de débito e crédito para substituição tributária para o pagamento do imposto. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 425 e art. 426 do Anexo IX do RICMS/02 alterado pelo Decreto nº 43.923/04 e Resolução nº 3.608/04. Corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Versa a autuação fiscal sobre falta de recolhimento do ICMS referente ao estoque existente em 31 de dezembro de 2004 e às sucessivas entradas ocorridas de janeiro a julho de 2005, das mercadorias material de construção, acabamento, bricolagem e adorno, conforme determina a legislação do imposto que inseriu tais produtos na sistemática de pagamento por substituição tributária.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Infringências capituladas no art. 16, incisos IX e XIII, art. 22 § 9º ambos da Lei nº 6.763/75; art. 20 § 1º item 1 alínea “b”, art. 26 inciso II alínea “c” e inciso III, art. 425 inciso I e art. 426 do Anexo IX todos do RICMS/02 (alterado pelos arts. 5º, 6º e 7º do Decreto Estadual nº 43.923/04); e art. 1º, art. 2º, art. 4º, inciso I e art. 5º da Resolução nº 3.608/04.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 161/202, alegando em síntese:

- em preliminar a decadência do direito do Fisco de lançar o tributo, bem como a nulidade do Auto de Infração (AI) pela ausência de fundamentação;

- no mérito, que adimpliu o ICMS no momento das saídas das mercadorias, pelo sistema débito/crédito que redundaria em duplicidade de exigência do imposto;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que se aplicou substituição tributária a produtos que não estavam, à época, enquadrados como tal;

- a multa aplicada é desproporcional, bem como, contraria o princípio da vedação ao confisco.

Ao final requer perícia e que seja julgado improcedente o lançamento.

O Fisco se manifesta às fls. 224/230, defendendo a validade do Auto de Infração (AI) e entendendo desnecessária a perícia solicitada. No mérito, postula a procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento exarou despacho interlocutório (fls. 235) para que a Impugnante no prazo de 30 (trinta) dias apresentasse:

1- demonstrativo dos valores efetivamente recolhidos relativamente às mercadorias objeto da autuação, com indicação dos documentos fiscais emitidos por ocasião das respectivas saídas, totalizados por período de apuração, tendo em vista o argumento apresentado na impugnação de que o recolhimento do imposto relativo a tais mercadorias foi efetuado, mensalmente, no regime normal de débito e crédito durante o primeiro semestre de 2005;

2- relação contendo o(s) produto(s) referidos na autuação fiscal que entende não incluído(s) na sistemática da substituição tributária, identificando-o(s) pela descrição e respectiva codificação na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado (NBM/SH).

A Contribuinte anexou os documentos de folhas 264 a 475 dos autos.

O Fisco volta a se manifestar às fls. 477/482, e descreve as razões pelas quais entende não ser possível efetuar a compensação de valores pagos indevidamente.

Em face de um equívoco da Administração Fazendária, a Autuada tem novamente vistas dos autos, hipótese em que adita a impugnação, fls. 486/487, renovando seu pedido de prova pericial.

Por conseguinte, o Fisco apresenta seu entendimento quanto a desnecessidade da perícia e a não comprovação dos valores ditos pagos. Reitera seu pedido de procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **Das Preliminares**

A Impugnante alega a nulidade do Auto de Infração em face da falta da motivação do Auto de Infração.

Entretanto, o relatório fiscal explica de forma detalhada sobre o objeto da peça fiscal: trata-se de autuação por não recolhimento do ICMS/ST, referente a material de construção, acabamento, bricolagem e adorno, por violação de normas legais vigentes à época da existência do estoque e da movimentação da mercadoria, corretamente informadas em campo próprio do Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessa linha, conclui-se que os pressupostos do ato administrativo, em especial, o da motivação, encontram-se plenamente satisfeitos nos termos da legislação aplicável.

Ressalte-se que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Existe a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Quanto ao pedido de perícia, cumpre destacar que a Impugnante requereu prova pericial, sem contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, indefere-se, de pronto, nos termos do inciso I do § 1º do art. 142 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), que assim dispõe:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária face aos fundamentos e documentos constantes dos autos, permitindo conclusão inequívoca sobre os fatos apontados e seus efeitos tributários.

Portanto, não resta procedente o entendimento da defesa quanto a vícios capazes de ensejar a nulidade do Auto de Infração.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS referente ao estoque existente em 31 de dezembro de 2004 e às sucessivas entradas ocorridas de janeiro a julho de 2005, de material de construção, acabamento, bricolagem e adorno, conforme determinava a legislação do imposto que inseriu tais produtos na sistemática de pagamento por substituição tributária.

A Autuada alega que ocorreu a decadência da Fazenda Pública Estadual para constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

O CTN prevê em seu art. 149, inciso V e VI sobre o lançamento de ofício:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

No caso em questão, houve lançamento de ofício por parte do ente tributante, eis que não houve o pagamento do tributo nos termos da legislação aplicável.

Ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos, com a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

É o que se depreende da decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Como bem destaca o Fisco, observe que a fiscalização só poderia tomar conhecimento da irregularidade, ou seja a falta de entrega do demonstrativo contendo as quantidades e os valores apurados na forma do art. 2º da Resolução 3.608/04, em 01/06/05, eis que essa era a data limite para o contribuinte cumprir essa obrigação acessória, segundo o parágrafo único do art. 2º dessa Resolução. Já quanto à falta de pagamento dessa apuração, a Fiscalização só pôde constatar o descumprimento dessa obrigação principal em 09/08/05, haja vista o disposto no art. 5º dessa Resolução, que determina essa data como data final de pagamento do imposto.

Já quanto ao período de janeiro a julho de 2005, como não houve o pagamento, ou mesmo quando houve foi tido de forma parcial, o prazo decadencial também segue o disposto no art. 173, inciso I do CTN e, da mesma forma, não houve a decadência do direito de lançar, visto que o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/06.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resumindo, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 iniciou em 01/01/06 e somente expirou cinco anos a partir dessa data, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, pois a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 26/08/10.

Abordando o mérito propriamente dito da controvérsia, o Decreto nº 43.923/04, em seu art. 7º, que alterou o RICMS/02, determinou a aplicação da substituição tributária para material de construção, acabamento, bricolagem e adorno, com vigência a partir de 01/01/05.

Art. 7º Os estabelecimentos atacadista ou varejista que comercializem as mercadorias relacionadas na Parte 5 do Anexo IX do RICMS, ficam responsáveis pela apuração e recolhimento do ICMS relativo às subseqüentes operações com as mercadorias constantes do estoque em 31 de dezembro de 2004, observados a forma, o prazo e as condições previstos em resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

Parágrafo único. Para os efeitos do *caput* deste artigo, o contribuinte deverá inventariar as mercadorias em estoque, incluindo aquelas, ainda que não recebidas, cuja saída do estabelecimento remetente tenha ocorrido até 31 de dezembro de 2004.

Em sequência temos a Resolução nº 3.608/04:

Art. 5º O valor do imposto apurado na forma desta Resolução será pago pelo contribuinte no mês de agosto de 2005, na data prevista para o vencimento do imposto relativo a suas operações próprias, em Documento de Arrecadação Estadual (DAE) distinto, adotando-se o código de receita 320-2 (ICMS Outros - Comércio - Outros).

Na peça impugnatória, a Contribuinte transcreve extensas laudas com posições doutrinárias e jurisprudenciais sobre a inconstitucionalidade da cobrança do ICMS sobre as operações de transferência de mercadorias entre os estabelecimentos da Impugnante.

Não obstante, não foi tratado nestes autos nenhuma irregularidade que tivesse relação com a cobrança de imposto na transferência de mercadorias e nem de ICMS/ST na operação de transferência interestadual. Pelo contrário, o Fisco descreve claramente que foi feita a fiscalização do recolhimento do ICMS/ST referente ao estoque e entradas no estabelecimento mineiro. Há a atribuição de responsabilidade tributária ao Contribuinte mineiro na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

Repise-se: antecipa-se o momento da apuração e recolhimento do imposto para o momento da entrada da mercadoria em território mineiro, visto que tal responsabilidade não é atribuída ao remetente capixaba, já que as mercadorias relacionadas nos autos estavam sujeitas ao regime de substituição tributária apenas no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

âmbito do Estado de Minas Gerais. Isso, por não haver convênio ou protocolo com o estado do Espírito Santo e nem regime especial concedido ao contribuinte remetente.

Quanto ao pagamento do ICMS/ST, a Autuada embasa sua defesa na tese de ter recolhido o imposto no momento em que ocorreram as saídas das mercadorias, pelo sistema débito/crédito, apresentando extensa documentação. Dessa forma, entende não ser cabível a cobrança do tributo, entendido como “em duplicidade”. Admite, quando muito, ser responsabilizada pelo descumprimento de obrigação acessória.

Destaca-se, por oportuno, que a Autuada não nega a falta de recolhimento determinada pela legislação. Pelo contrário, ao dizer que o recolhimento do ICMS foi feito pelo regime de débito e crédito, a Autuada admite a falta de recolhimento do ICMS/ST pelo estoque e pelas entradas das mercadorias.

Outrossim, não há qualquer questionamento quanto aos valores constantes da planilha de estoque, base da autuação, eis que a mesma foi apresentada pela própria Contribuinte ao Fisco para fazer frente à solicitação de seu interesse.

Quanto a alegação de dupla incidência, contata-se que a Fiscalização considerou na apuração do ICMS/ST, todos os recolhimentos efetuados pela Contribuinte por meio de GNRE e DAPI, a esse título, e constante da sua conta corrente fiscal.

Não obstante as informações acima, na busca da verdade material quanto a um possível pagamento, mesmo que a outro título, a 2ª Câmara de Julgamento possibilitou à Impugnante uma nova chance de fazer prova de suas alegações.

Verifica-se, entretanto, que a documentação apresentada, mesmo após ter sido concedido prazo dilatado do despacho interlocutório (fls. 235), não permite conclusão definitiva. É o que o Fisco demonstra, conforme explicações postas em sequência.

Pela planilha de folha 265, nota-se que o Contribuinte permaneceu aplicando a legislação anterior à instituição do regime de substituição tributária, ou seja, operou na sistemática do débito/crédito na apuração do imposto. É possível verificar que a Contribuinte, ao apurar o valor a recolher na sistemática débito/crédito, aproveita o crédito para reduzir o débito a recolher. Contudo, quando da demonstração do valor apurado nas operações de venda, nessa planilha, “esquece” que usufruiu desse crédito.

Caso fosse abatido do total de ICMS destacado nas vendas (somando todos os períodos mencionados na planilha, totaliza um valor de R\$54.628,50) o total de crédito aproveitado pelas entradas em transferência ( $3.736,79 + 2.645,42 + 3.298,68 + 3.307,55 + 3.168,16 + 2.192,79 + 2.964,31 = 21.313,70$ ), o Contribuinte não teria como resultado o saldo credor informado no valor de R\$ 21.727,07, mas sim um débito de R\$ 45.115,51 ( $R\$ 82.814,46 - ((R\$ 57.628,50 + R\$1.384,15) - R\$ 21.313,70)$ ). Observe que Contribuinte utiliza como “Outros Créditos”, no valor de R\$ 1.384,15, recolhimentos efetuados, conforme demonstrado na folha 265.

Os valores de transferência apresentados, pela Contribuinte, estão muito distantes daqueles apurados pelo Fisco, conforme se observa na folha 7 (Anexo III Demonstrativo do Crédito Tributário).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As provas da infração cometida foram obtidas com a utilização do aplicativo de cálculo de ICMS/ST presente no programa Auditor Fiscal, tendo como base os arquivos SINTEGRA transmitidos pelo próprio Contribuinte. Toda a apuração encontra-se gravada no CD-R anexo à folha 5 dos autos.

Essa planilha apresentada já foi, junto com as apurações das demais filiais do Estado, objeto de pedido de restituição por meio do PTA n.º 16.000171333-07. Veja que dados desse PTA foram utilizados para obtenção do ICMS/ST referente ao estoque, conforme se observa na folha 6. Parte desse processo já se encontra anexado aos autos nas folhas 107 a 120.

Ao comparar os valores constantes na planilha de folha 265 com os constantes na de folha 317, é possível verificar que os valores presentes nas colunas “Soma de VALOR” e “Soma de ICMS ST” desta planilha (folha 317) são os mesmos constantes nas colunas “BASE DE CALCULO” e “ICMS DESTACADO” das linhas “TRANSF” daquela planilha (folha 265). Contudo, os valores das demais colunas (“Soma de Base ICMS ST” e “Soma de ICMS”) da planilha de folha 317 não coincidem com os presentes nas colunas “MVA 35%” e “ICMS S. TRIB 18%” das linhas “TRANSF” da planilha de folha 265.

A Contribuinte apresenta uma relação de produtos/materiais cadastrados (planilha de folhas 266 a 315). Contudo não menciona quais produtos que julga não se enquadrar no grupo de materiais de construção, acabamento, bricolagem e adorno.

Veja que os produtos objeto da autuação estavam todos enquadrados no regime de substituição tributária.

Saliente-se o fato de que a Impugnante não apresentou a relação descritiva, codificada pela NBM, para atender o item 2 do despacho interlocutório.

Por fim, na planilha (fls 319 a 345), trazida pela Impugnante, constam mercadorias que não foram objeto da autuação, ou seja, foram relacionados produtos que não eram, aquela época, sujeitos ao regime de substituição tributária, mas sim, ao regime de débito/crédito. Como exemplo, cita-se os produtos:

- alicate bico 5” aço carbono
- alicate univ. 8” aço carbono
- esmeri ang. 115MM 9557NBK 840W
- serra tico-tico 2V SH 513 127V;
- furadeira kit imp. 3/8 177/112
- chave seletora 2ent. 75OHMS
- alicate corte 6” aço carbono
- alicate univ. 8” aço carbono
- furadeira 3/8 500W VVR KRS510

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estes só foram incluídos no regime de substituição tributária em 01/12/05, enquadrados no grupo de Ferramentas, conforme consta discriminado no Item 22 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Resumindo, verificado que a Impugnante traz, em atendimento ao despacho interlocutório, documentação sem qualquer vínculo com a autuação, planilhas com dados notoriamente inconsistentes e planilhas com inclusão de notas fiscais cujas mercadorias relacionadas não estavam afetas ao regime de Substituição Tributária, imperioso se faz concluir pela não comprovação efetiva de valores pagos sob o regime débito e crédito.

Para fins de se proceder a uma possível compensação no próprio PTA, necessário se faz conclusão inequívoca do pagamento anteriormente efetuado, sob pena de causar um prejuízo irreversível ao erário. Não é, como dito, o caso dos autos.

Para a Contribuinte, havendo o pagamento a título de ICMS/ST, existe a possibilidade, no prazo decadencial, de se requerer a restituição de valores indevidos de ICMS, se for o caso.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Tábata Hollerbach Siqueira.

**Sala das Sessões, 17 de agosto de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**