

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.326/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000157610-60
Impugnação: 40.010122948-45
Impugnante: Claudemir de Paula Duarte
IE: 362355273.00-61
Coobrigado: Marli Barbosa de Laia
CPF: 026.672.816-24
Anderson Carlos de Resende
CPF: 997.835.256-20
Claudemir de Paula Duarte
CPF:030.257.469-71
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – CALÇAMENTO. Constatada a emissão de documentos fiscais consignando valores diferentes nas respectivas vias, restando configurada a infração ao disposto no art. 139 da Parte Geral do RICMS/02. Parcialmente corretas as exigências de ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos art. 56, inciso II e 55, inciso IX, todos da Lei nº 6.763/75, devendo ser excluídas parte das mesmas, em razão de inconsistências verificadas nos autos, tais como a ausência de comprovação do calçamento de algumas notas fiscais, bem como lançamentos em duplicidade ou erros de valores e/ou quantidades de produtos.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – NOTA FISCAL – CANCELAMENTO IRREGULAR. Constatado o cancelamento irregular de notas fiscais, em face da inobservância das disposições contidas no art. 147 da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS (normal e ST) e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante levantamento quantitativo financeiro diário (LEQFID), que o Autuado promoveu a entrada e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso II do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02. Corretas, em parte, as exigências de ICMS (normal e ST) e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, devendo ser excluído o ICMS (normal e ST) e respectivas multas de

revalidação relativamente às notas fiscais calçadas ou canceladas irregularmente, (itens 1 e 2 do Auto de Infração, respectivamente), mantendo-se, em relação a estas, apenas as multas isoladas pelas entradas desacobertadas. Em relação às demais notas fiscais devem ser excluídas, ainda, as exigências de ICMS (normal) e a respectiva multa de revalidação, relativamente às entradas desacobertadas de mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE DOCUMENTOS FISCAIS NO ESTABELECIMENTO. Constatado que o Autuado não mantinha em seu estabelecimento blocos de notas fiscais necessárias ao acobertamento de suas operações, infringindo assim o disposto no art. 16, incisos III e XIII da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 143 da Parte Geral do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso II da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – GESTOR DE NEGÓCIOS – SOLIDARIEDADE - ADMINISTRADOR. Os mandatários por procuração respondem pessoal e solidariamente com o contribuinte pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades imputadas ao Autuado:

1 – consignar valores diferentes nas respectivas vias das notas fiscais relacionadas no Anexo 5 (fls. 43/74), no período compreendido entre agosto/2005 a dezembro/2006. Exigências de ICMS, ICMS/ST e das multas de revalidação e isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso IX, todos da Lei nº 6.763/75.

2 – cancelar irregularmente as notas fiscais relacionadas no Anexo 04 (fls. 25/41), no período compreendido entre dezembro/2005 a setembro/2006. Exigências de ICMS, ICMS/ST e das multas de revalidação e isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

3 – promover entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no período compreendido entre junho/2005 a março/2007 (desde o início das atividades até o pedido de baixa da inscrição estadual), apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro por espécie de mercadorias. Exigências de ICMS e das multas de revalidação e isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

4 – deixar de manter documentos fiscais no estabelecimento para o acobertamento das operações praticadas (irregularidade constatada no momento da ação fiscal, conforme o Termo de Constatação de fls. 23). Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso X, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por representante legal, Impugnação às fls. 5.792 a 5.807, acompanhada dos documentos de fls. 5.808 a 5.812.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, em manifestação de fls. 5.823 a 5.877, refuta as alegações da defesa.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 5.882/5.894, se manifesta sobre as exigências, opinando pela procedência do lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 04/06/09, decide converter o julgamento em diligência (fl. 5.897), em razão da qual a Fiscalização se manifesta novamente às fls. 5.899/5.902, juntando documentos às fls. 5.903/5.936.

Intimados nos endereços constantes do Auto de Infração, os sujeitos passivos não se manifestam acerca do cumprimento da diligência pela Fiscalização.

A Assessoria do CC/MG, em novo parecer de fls. 5.950/5.956, opina pela procedência parcial do lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 30/03/2011, considera sem efeito a mencionada intimação, pelo que determina a sua renovação, ainda que por edital.

Regularmente intimados por edital (fl. 5.962), os sujeitos passivos não comparecem aos autos.

A Assessoria do Conselho novamente se manifesta às fls. 5.970/5.972, oportunidade em que retifica seu posicionamento anterior relativamente à exclusão do Contribuinte do polo passivo.

Em sessão de Julgamento realizada em 30/08/11, deferiu-se vista dos autos à Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos da Portaria nº. 04/01. Na oportunidade, proferiram seus votos, pela procedência parcial do lançamento, os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão (Presidente e Revisora) e Carlos Alberto Moreira Alves.

DECISÃO

Da preliminar de nulidade

O Impugnante pede o reconhecimento da nulidade da autuação por sua manifesta fragilidade no que tange às notas fiscais canceladas e à suposta entrada e saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, uma vez que estas foram apuradas em simples levantamento quantitativo.

No entanto, como não há qualquer vício no trabalho fiscal que pudesse ensejar a sua nulidade, e tendo em vista que se confunde com o próprio mérito da questão sob exame, a matéria alegada será tratada em conjunto este.

Do mérito

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG, de fls. 5.882/5.894 e 5.950/5.956 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão, razão por que passam a compor o presente Acórdão, ressalvadas algumas considerações e alterações, especialmente em relação à exclusão parcial das exigências decorrentes do levantamento quantitativo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Irregularidade do item 1 do Auto de Infração (calçamento de notas fiscais)

Observe-se, inicialmente, que as primeiras vias das notas fiscais objeto desta infração (anexadas às fls. 308/600 – Volume I; e fls. 602/883 – Volume II) foram entregues ao Fisco pelos destinatários nelas consignados, mediante regular intimação, consoante se extrai dos documentos juntados aos autos (fls. 5.199 a 5.700 - Volume XVIII e fls. 5.702 a 5.786 – Volume XIX), sendo que as demais vias dos referidos documentos (Fixa, Fisco, Contabilidade) encontram-se acostadas nos Volumes II a XVIII.

Do confronto entre as primeiras com as demais vias das referidas notas fiscais resulta clara a diferença dos valores ali consignados, fato este que nem sequer foi contestado pela defesa, restando assim indubitosa a prática da infração imputada ao Contribuinte.

O quadro a seguir demonstra, por amostragem, algumas destas divergências de valores, frisando-se que os valores constantes das vias “calçadas” (2ª, 3ª, 4ª ou 5ª vias) constam dos arquivos SAPI (Sistema de Apuração e Pagamento Informatizados) transmitido à SEF/MG pelo próprio Autuado.

DIVERGÊNCIA DE VALORES NAS VIAS DAS NOTAS FISCAIS				
<i>1ª VIA</i>		<i>2ª, 3ª, 4ª OU 5ª VIA</i>		
<i>N.º NF</i>	<i>VALOR (R\$)</i>	<i>FLS. VOLUME</i>	<i>VALOR (R\$)</i>	<i>FLS. VOLUME</i>
000.057	2.015,01	370 (Volume D)	8,50	967 (Volume III)
000.092	3.807,00	390 (I)	8,50	1.030 (III)
000.137	8.400,00	413 (I)	80,00	1.104 (III)
000.202	2.805,00	443 (I)	0,30	1.213 (IV)
000.276	2.948,00	476 (I)	(*) 0,00	1.319 – 2ª via /Fixa 1.322- 5ª via/ Contabilidade (Volume IV)
000.332	8.156,96	497 (I)	100,00	1.415 (IV)
000.375	18.885,60	519 (I)	100,00	1.475 (IV)
000.398	3.100,00	531 (I)	0,79	1.514 (V)
000.501	5.750,00	568 (I)	0,79	1.713 (V)
<i>Nota Explicativa:</i>				
<i>(*) Não preenchidos os campos “Dados dos Produtos” e “Cálculo do Imposto” nas 2ª e 5ª vias (Fixa e Contabilidade).</i>				

Ressalte-se que as planilhas que compõem o Anexo V do Auto de Infração (fls. 43/74) contêm, dentre outras informações, a relação de todas as notas fiscais autuadas, com a descrição, quantidade e valor dos produtos descritos nas respectivas primeiras vias, bem como a base de cálculo, a alíquota e o valor do ICMS (normal e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ST), observando-se que a planilha de fls. 72/74 refere-se exclusivamente a mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária.

Quanto à apuração da base de cálculo da multa isolada, verifica-se do Demonstrativo do Crédito Tributário Resumido (fls. 19) que a Fiscalização abateu corretamente as importâncias consignadas nas vias “calçadas”, de modo que a multa incidu efetivamente sobre a diferença entre aquelas e os valores constantes das primeiras vias, em obediência ao disposto no art. 55, inciso IX da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

Art. 55 - (...)

IX - por emitir documento fiscal consignando valores diferentes nas respectivas vias - 40% (quarenta por cento) do valor da **diferença apurada**. (grifou-se)

Assim, resta clara e incontestável a prática da infração, com a exigência do imposto e multas correspondentes, no entanto, como bem observa a Assessoria do CC/MG em seu parecer de fls. 5950/56, parte das exigências devem ser excluídas, pelos motivos e considerações a seguir relacionados:

1) Notas Fiscais modelo 1

- 000160 (fls. 46, 420 e 1445): o valor consignado na 1ª via é R\$ 1.104,15 e não R\$ 1.404,15 conforme indicado na planilha à fls. 46. Nesse caso, deve-se adotar o valor consignado no documento (R\$ 1.104,15), retificando-se as exigências correspondentes;

- 000298 (fls. 49): deve ser excluído dos cálculos o primeiro item 001(CAPA FINA CD) por não constar no documento fiscal (fl.484);

- 000387 (fls. 52 e 525): deve ser excluída a metade dos valores dos itens 002 e 003, visto que foram considerados em duplicidade;

- 000558 (fls. 56 e 688): devem ser excluídas as exigências, em face da ausência de outras vias além da primeira (fl. 1.801), não ficando assim demonstrado o calçamento;

- 000579 (fls. 73, 597 e 1.831): deve ser excluída a metade dos valores do item 005, o qual foi considerado em duplicidade;

- 000614 (fls. 57, 609 e 1.880): deve ser excluída a metade dos valores do item 002, o qual foi considerado em duplicidade;

- 000629 (fls. 57, 618 e 1899): deve ser excluída parte dos valores, pois os itens 001 e 002 foram considerados em duplicidade no cálculo, com valores indevidos, tendo sido o primeiro multiplicado por 15 vezes e o segundo por 90, conforme planilha de fl. 57;

- 000875 (fls. 61, 701 e 2.192): deve ser excluída a metade dos valores, que foram somados em duplicidade;

- 000916 (fls. 73, 716 e 2.242): deve ser excluída parte dos valores, pois o valor total da nota fiscal foi sextuplicado, conforme planilha de fl. 73;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 001029 (fls. 65, 769 e 2.375): deve ser excluída metade dos valores do item 003, o qual foi considerado em duplicidade;

- 001201 (fls. 69, 841 e 2.591): deve ser excluída parte dos valores, pois o valor total da nota fiscal é R\$ 16,50 e não R\$ 48,50, da forma como consta da planilha à fl. 69.

2) Notas Fiscais Série D:

Em todas as notas fiscais abaixo relacionadas devem ser excluídas as exigências, em face da ausência de outras vias além da primeira, não ficando assim demonstrado o calçamento

- 000579 (fls. 53 e 4.120);

- 001270 (fls. 61 e 338);

- 001.424 (fls. 63, 73 e 4.718);

- 001.611 (fls. 66 e 4.922).

Irregularidade do item 2 do Auto de Infração (cancelamento irregular de notas fiscais)

Exigências de ICMS (normal e ST) e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

Segundo a imputação fiscal, o Contribuinte cancelou irregularmente as notas fiscais relacionadas no Anexo 04 (fls. 25/41), no período compreendido entre dezembro/2005 a setembro/2006, em face da inobservância dos requisitos previstos no art. 147 da Parte Geral do RICMS/02, a seguir reproduzido:

Art. 147 - O documento fiscal só poderá ser cancelado antes de sua escrituração no livro próprio e no caso em que não tenha ocorrido a saída da mercadoria ou não se tenha iniciado a prestação do serviço, desde que integradas ao bloco ou ao formulário contínuo todas as suas vias, com declaração do motivo que determinou o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

§ 1º - No caso de documento copiado, os assentamentos serão feitos no livro copiador, arquivando-se todas as vias do documento cancelado.

§ 2º - Para o efeito do caput deste artigo, caso não tenha sido indicado prazo menor no documento fiscal, presume-se saída a mercadoria 3 (três) dias após a data de sua emissão.

Buscando justificar o cancelamento das notas fiscais, alega o Contribuinte que, por engano, descreveu produtos idênticos com valores absolutamente diferentes (no mesmo documento), de modo que a forma de corrigir o equívoco seria cancelando os documentos já emitidos. Cita, como exemplo, os vários produtos constantes da NF n.º 000.509, elaborando tabela (fls. 5.808/09) na qual relaciona algumas das notas fiscais canceladas, com as quais, segundo afirma, teria ocorrido situação idêntica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta, ainda, que teve a sua defesa prejudicada em relação a este item da autuação, tendo em vista que a Fiscalização não teria apontado precisamente as eventuais irregularidades, não as relacionando no relatório que acompanha o auto de Infração.

Entretanto, pelas razões a seguir expostas, as alegações do Impugnante não podem ser acolhidas.

Com efeito, quando da lavratura do Auto de Infração a Fiscalização elaborou duas planilhas, as quais compõem o seu Anexo 04 (fls. 39/41), contendo a relação das NFs canceladas, os produtos nelas descritos com os respectivos valores e quantidades, a base de cálculo e a alíquota do imposto exigido (com a discriminação do regime de tributação dos produtos – normal ou ST –, e, ainda, as seguintes informações, relativamente às razões pelas quais considerou irregular o cancelamento:

- “1 – Todas as notas fiscais encontravam-se destacadas do bloco.
- 2 – Nenhuma das notas fiscais modelo 1 teve todas as suas vias anexadas ao bloco.
- 3 – Em nenhuma das notas fiscais consta a declaração do motivo que determinou o cancelamento.”

De fato, a mera visualização das notas fiscais relativas a esta infração, as quais estão acostadas às fls. 247/300 – Volume principal; e fls. 302/306 – Volume I (exceto a de n.º 1.039 – Série D), permite verificar que em nenhuma delas há menção do motivo de cancelamento.

Confrontando a descrição dos produtos constantes da tabela elaborada pelo Impugnante com aqueles consignados nas respectivas notas fiscais, verifica-se que, diferentemente do alegado pela defesa, não existem produtos idênticos e com valores diferentes (numa mesma nota fiscal).

Saliente-se, ainda, que a descrição dos produtos na tabela não retrata fielmente a completa descrição dos mesmos nas respectivas notas fiscais, situação esta que se verifica em todas as notas fiscais constantes da tabela (NFs n.º 000.513, 000.514, 000.545, 000.566, 000.570, 000.576, 000.582, 000.583, 000.592, 000.594, 000.596, 000.630, 000.637 e 000.662, anexadas às fls. 253, 254, 255, 258/267 e 269).

Veja-se, a título de exemplo, os produtos consignados nas NFs n.º 000.509 e 000.510 (acostadas às fls. 251 e 252), com os correspondentes preços. Tais documentos foram emitidos no dia 21/02/06 para o mesmo destinatário.

NOTA FISCAL N.º 000.509			
DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	QUANT.	VR. UNITÁRIO	VR. TOTAL
MB K8 Pcchips 861 V/S/R/F	30	124,80	3.744,00
MB P 4775 800 M Asus P5 V 800	05	165,60	828,00
MB P 4 (478) Asus P 458 X – MX	20	144,00	2.880,00

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VGA AGP 128 Inno 3 DGF 5200 FX8X	30	98,40	2.952,00
VGA AGP 128 Inno 3 DGF MX 4000-8X	30	76,80	2.304,00
VGA PCI 32 MB SIS 315 Box	10	52,80	528,00
Placa PCI Com 4+1 Conectores LG USB 2.0	50	14,40	720,00
Placa PCI TV/FM Prolink Ultra	03	98,40	295,20
Placa Rede PCI 10/1003 Com 3C905	05	28,80	144,00
PCMLA Rede Encore 10/10032 Bits	05	30,00	150,00
PCMLA Mofax 56K Encore	03	64,80	194,40
Sound Creat Live 5,1 Digital	10	57,60	576,00
Gravador DVD + RW LG GSA – 4167 Preto	35	84,00	2.940,00
Gravador DVD + RW LG GSA – 4167 Branco	35	84,00	2.940,00

NOTA FISCAL N.º 000.510

DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	QUANT.	VR. UNITÁRIO	VR. TOTAL
Fax Panasonic KX – FT 901 Negro	07	247,20	1.730,40
Fax Panasonic KX – FX 907 L A Negro	02	316,80	633,60
Tel. 900 M Ge. 26928 Negro	20	36,00	720,00
Câmara D Sony DSC P 200	05	715,20	3.576,00
Câmara D Sony DSC - N 1	01	1.296,00	1.296,00
Câmara D Sony DSC - M 2	01	1.248,00	1.248,00
Câmara D Sony DSC S 60	05	448,00	2.244,00
Câmara D Sony DSC T 7	02	876,00	1.752,00
Câmara D Samsung Digimax A 302	20	314,00	6.288,00
Câmara D Samsung Digimax A 502	10	328,80	3.288,00
Webcam D – Link DSB C 110	20	36,00	720,00
Webcam LG Lic 110 USB Preto	15	55,20	828,00
Webcam LG Prata L Lic 300 + Microf.	05	79,20	396,00
Webcam Creative Vista Plus USB	25	48,00	1.200,00

Destaque-se que em sua manifestação (fls. 5.826 a 5.874) a Fiscalização reproduziu o arquivo SAPI transmitido pelo Impugnante, os quais contêm os dados de suas notas fiscais de saída, demonstrando assim que não houve, em nenhum caso, a emissão de uma outra nota fiscal para o mesmo destinatário, em substituição à cancelada.

Caso não sejam acolhidas as suas razões, pede o Impugnante que as exigências entendidas como devidas se dêem com base nos menores valores de cada produto, haja vista a disparidade apontada na mencionada tabela de fls. 5.808/09. Todavia, além de não configurada a alegada disparidade, os valores utilizados pela Fiscalização não carecem de correção, posto que extraídos das notas fiscais emitidas pelo próprio Autuado, não havendo assim motivo para a sua redução.

Corretas, portanto, as exigências fiscais relacionadas a esta infração.

Irregularidade do item 3 do Auto de Infração (Levantamento Quantitativo)

Mediante levantamento quantitativo, apurou-se que o Contribuinte promoveu entradas e saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, no período compreendido entre junho/2005 a março/2007 (desde o início das atividades até o pedido de baixa do estabelecimento), pelo que são exigidos o ICMS e as correspondentes multas de revalidação e isolada.

Ressalte-se que o levantamento utilizado para a apuração das irregularidades constitui técnica idônea de fiscalização, tal como previsto no art. 194, inciso II da Parte Geral do RICMS/02, tendo sido efetuado segundo os dados constantes das notas fiscais de compras e de vendas dos produtos – inclusive aquelas calçadas (1ª via) e as indevidamente canceladas, como se pode ver do “Levantamento por Produto” (fls. 122/187) e da Manifestação Fiscal às fls. 5.876 – observando-se que, no presente caso, como o levantamento abrangeu todo o período de funcionamento do estabelecimento, a Fiscalização considerou como sendo “zero” tanto o estoque inicial como o final, este, aliás, com base na informação constante do próprio pedido de baixa da inscrição estadual acostado às fls. 5.540, quanto à inexistência de mercadorias em estoque quando do encerramento das atividades.

Como se sabe, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LQFID) reflete a posição diária do estoque existente no estabelecimento, por produto, a tanto em termos de quantidade quanto de valor. Desta forma, caso haja a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que o estoque seja suficiente para supri-la, o levantamento acusa “saída sem estoque” – SSE, cuja conclusão lógica é que a entrada daquela mercadoria ocorreu desacompanhada de documento fiscal. Por outro lado, se ao final de um determinado período o levantamento indicar quantidade em estoque de uma determinada mercadoria superior àquela efetivamente existente (isso é, superior ao estoque declarado pelo Contribuinte), significa que aquela quantidade excedente saiu do estabelecimento sem a emissão de documento fiscal.

Assim, verificada a legitimidade da técnica fiscal adotada, e não tendo sido apontada nenhuma incorreção dos dados inseridos no levantamento, não podem ser acolhidas as alegações do Impugnante quanto à suposta fragilidade da autuação “por ter sido apurada apenas através do LQFID”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em suas razões de defesa sustenta ainda o Impugnante que, uma vez mantida a autuação em relação às entradas sem o devido registro das notas fiscais, deve ser-lhe reconhecido o direito de se creditar do ICMS relativo às mesmas.

Todavia, na hipótese dos autos trata-se de entradas desacobertas de documentação fiscal, e não de mera falta de registro de notas fiscais de entrada, assim, não há se falar em direito de crédito do ICMS, até porque não foi apresentado pelo Impugnante qualquer documento fiscal acobertador das operações em tela.

Quanto às saídas desacobertas, aduz o Impugnante que as supostas saídas foram apuradas em função das supostas entradas sem o respectivo documento fiscal, porém não restou devidamente comprovado que o Contribuinte tenha adquirido mercadorias sem o devido registro de notas fiscais. Assim, pede a aplicação do disposto no art. 112 do CTN, transcrevendo o Acórdão 2.678/02/CE, cuja decisão, segundo afirma, corrobora o seu entendimento.

No entanto, conforme já mencionado, a técnica fiscal utilizada é legítima e tecnicamente idônea, não tendo o Impugnante apontado, de forma objetiva, eventuais diferenças e/ou erros que entenda ter havido no levantamento realizado, pelo que não há nenhum motivo ou fato que o desqualifique, e muito menos qualquer dúvida que suscite a aplicação do art. 112 do CTN, assim como também não há qualquer similitude com a matéria tratada no acórdão citado pelo Impugnante.

Não obstante, devem ser excluídas as exigências de ICMS (normal e ST) e respectivas multas de revalidação, apuradas mediante levantamento quantitativo (LQFID) relativamente às notas fiscais calçadas ou canceladas irregularmente, (itens 1 e 2 do Auto de Infração, respectivamente), mantendo-se, em relação a estas, apenas as multas isoladas pelas entradas desacobertas.

É que, como já mencionado anteriormente, no presente LQFID foram incluídos também os dados das NFs calçadas e das indevidamente canceladas. Aliás, a própria Fiscalização salienta em sua manifestação que a apuração das entradas desacobertas decorre, na quase totalidade, da inclusão desses dados.

Dessa forma, como o ICMS e a multa de revalidação já foram exigidos em decorrência do calçamento e do cancelamento irregular de notas fiscais (irregularidades 1 e 2), caso se os exijam novamente, pelas saídas desacobertas apuradas no LQFID, ocorrerá o fenômeno do *bis in idem* – exigência de tributo em duplicidade, pelo mesmo ente tributante –, eis que sobre as mesmas operações.

Quanto às demais notas fiscais consideradas no LQFID, devem ser excluídas, ainda, as exigências de ICMS (normal) e respectiva multa de revalidação, relativamente às entradas desacobertas de mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária.

É que o aspecto material da hipótese de incidência do ICMS são as operações relativas à circulação de mercadoria, configuradas, em regra, pelas saídas desta do estabelecimento do contribuinte. É bem verdade que também se exige o imposto pelas entradas de mercadoria, porém, somente em casos excepcionais, tais como nas hipóteses de importação em geral ou de aquisição interestadual de bens do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ativo ou de materiais de uso e consumo por contribuinte do imposto, o que não é o caso dos autos.

Assim, considerando que, regra geral, a entrada de mercadoria não é fato gerador do imposto, e mais, que na hipótese dos autos as entradas desacobertas somente foram apuradas em face de saídas devidamente acobertadas (logo, com o imposto já debitado), não cabe exigir o ICMS por elas (as entradas desacobertas).

E nem se diga que a tese fiscal encontraria embasamento no disposto no art. 89 do RICMS/02, segundo o qual se considera esgotado o prazo para recolhimento do imposto relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra, dentre outras hipóteses, desacoberta de documento fiscal. A uma, porque em nenhum momento o dispositivo faz menção à entrada de mercadoria, e a duas porque a aplicação do mesmo se restringe, em princípio, às hipóteses em que as irregularidades ali apontadas sejam constatadas em flagrante, o que também não é o caso dos autos.

Da mesma forma, também não socorre o Fisco o disposto no art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75, assim redigido:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá **entrada** ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, **desacoberta de documentação fiscal**. (grifou-se)

Não obstante o “*caput*” do artigo tenha utilizado a expressão “obrigação tributária” de forma genérica, podendo assim abranger tanto a obrigação principal como a acessória, em se tratando de entrada de mercadoria desacoberta, a responsabilidade solidária de que cuida o dispositivo alcança apenas esta última, não se estendendo à exigência do tributo, pelo que o adquirente se sujeita apenas à penalidade decorrente do cometimento desta irregularidade, até porque, diante de uma entrada desacoberta, não se pode precisar quando, onde e nem por quem foi praticado o fato gerador do imposto, enfim, não se pode identificar quem são os sujeitos passivo e ativo da obrigação principal nascida com a operação anterior.

Entretanto, essa impossibilidade da exigência do tributo pela entrada desacoberta não se aplica à aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, isto em razão da responsabilidade solidária específica entre os contribuintes substituto e substituído, prevista pelo art. 121, inciso II do CTN, c/c o art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75:

CTN:

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, **sua obrigação decorra de disposição expressa em lei.**" (*grifou-se*)

LEI 6.763/75:

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

(...)

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

Portanto, para essa irregularidade, no que diz respeito às mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal do imposto, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas ao ICMS (normal) e respectiva multa de revalidação, mantendo-se apenas a multa isolada. Quanto às mercadorias sujeitas a ST, corretas as exigências.

Irregularidade do item 4 do Auto de Infração (falta de documentos fiscais no estabelecimento)

Ainda segundo o Termo de Constatação anexo ao Auto de Infração (fls. 23), o Contribuinte deixou de manter, em seu estabelecimento, documentos fiscais para acobertamento de suas operações, sujeitando-se assim à exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso X, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

Em visita ao estabelecimento do Contribuinte, realizada em 05/10/06, a Fiscalização constatou que o mesmo não mantinha ali blocos de notas fiscais (série D e modelo 1) necessárias ao acobertamento de suas operações.

Trata-se de obrigação objetiva, encontrando-se prevista no art. 16, incs. III e XIII da Lei nº 6.763/75, e no art. 143 da Parte Geral do RICMS/02, a seguir reproduzidos.

Lei 6763/75:

Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

III - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais, programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;

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

RICMS/02, Parte Geral:

Art. 143 - Cada estabelecimento, seja matriz, filial, sucursal, agência, depósito ou qualquer outro, terá bloco de documentos fiscais próprio, vedada a sua utilização fora do estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas na legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Legítima, portanto, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso X, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, até porque no momento da visita fiscal não foram apresentados os blocos de notas fiscais, que deveriam estar no estabelecimento:

X - por não possuir ou deixar de manter, no estabelecimento, para acobertamento das operações ou prestações que realizar:

a) documento fiscal - 1.000 (mil) UFEMGs por constatação do Fisco.

Em relação às alegadas inconstitucionalidades e suposta ilegalidade das multas aplicadas, em razão de seu valor exorbitante, bem como da aplicação da Taxa Selic ao crédito exigido, cumpre lembrar que se trata de matéria cuja apreciação extrapola a competência deste Conselho de Contribuintes, em face das limitações impostas pelo art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, segundo as quais não pode o órgão declarar a inconstitucionalidade ou negar a aplicação de ato normativo, razão pela qual fica prejudicada sua análise, sendo certo que tanto as multas quanto a Taxa Selic foram aplicadas na forma da legislação pertinente.

Quanto à sujeição passiva, conquanto também não haja qualquer contestação acerca da inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, tem-se que a Fiscalização agiu corretamente ao fazê-lo, por configurada infração à lei, crime contra a ordem tributária e fraude criminoso, atos pelos quais devem responder o Sr. Anderson Carlos de Resende, CPF 997.835.256-20 e Marli Barbosa de Laia, CPF 026.672.816-24, administradores do estabelecimento do Contribuinte, conforme procuração de plenos poderes constante do Anexo I, às fls. 17, bem como o Sr. Claudemir de Paula Duarte, CPF 030.257.469-71, titular da empresa individual autuada, de mesmo nome.

De acordo com o disposto no art. 135 do CTN, o mandatário responde pessoalmente por créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, cabendo frisar que, no caso em exame, não se trata de mera inadimplência, mas de infração legal e regulamentar, correspondente a “calçamento” e cancelamento irregular de NFs, dentre outras irregularidades, o que caracteriza não só infração de natureza tributária, mas penal tributária, pois que praticadas com o intuito de reduzir ou suprimir o pagamento de tributo.

Se os Coobrigados (Sr. Anderson Carlos de Resende e Sra. Marli Barbosa de Laia), proprietários ocultos, geriam toda a empresa, respondem, obviamente, pelos atos lesivos ao erário estadual.

Ademais, dispõem o art. 121 do CTN e art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75:

CTN:

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, **sua obrigação decorra de disposição expressa em lei.** (*grifou-se*)

Lei 6.763/75:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

Frente aos elementos carreados aos autos, correta a responsabilização dos 03 (três) Coobrigados, uma vez que seus atos ou omissões concorreram para o não recolhimento do imposto devido.

Finalmente, no tocante ao permissivo legal previsto no art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o pedido formulado pela defesa foi discutido pela Câmara de Julgamento, contudo, não tendo sido alcançado o quorum mínimo necessário de votos favoráveis para o seu manejo, o benefício não pode ser aplicado.

Em conformidade com o disposto na Portaria nº 04, de 16/02/01 e dando prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 30/08/11, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir:

1) em relação ao item 1 do Auto de Infração (notas fiscais calçadas), parte dos valores exigidos, em razão das inconsistências apontadas pela Assessoria do CC/MG às fls. 5954/5955, tais como a ausência de caracterização do calçamento, lançamentos em duplicidade e erros de valores e/ou quantidades de itens, verificados pelo confronto dos dados constantes da planilha de fls. 41/72 com as primeiras vias das notas fiscais ali indicadas e anexadas aos autos;

2) em relação ao item 3 do Auto de Infração, as exigências de ICMS (normal e ST) e respectivas multas de revalidação, apuradas mediante levantamento quantitativo (LQFID), relativamente às notas fiscais calçadas ou canceladas irregularmente, (itens 1 e 2 do Auto de Infração, respectivamente), mantendo-se, em relação a estas, apenas as multas isoladas pelas entradas desacobertas. Quanto às demais notas fiscais consideradas no LQFID, para excluir, ainda, as exigências de ICMS (normal) e respectiva multa de revalidação, relativamente às entradas desacobertas de mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 31 de agosto de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão

Presidente / Revisora

Raimundo Francisco da Silva

Relator

CC/MG