

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.459/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159357-26  
Impugnação: 40.010123883-27  
Impugnante: Ricardo Santiago Ubaldino  
IE: 521038377.00-87  
Proc. S. Passivo: Lidiane Santos de Cerqueira/Outro(s)  
Origem: DF/Manhuaçu

***EMENTA***

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA - PRESUNÇÃO.** Constatada saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal adquiridas por importação, tendo em vista a falta de registro de nota fiscal de entrada, cujas operações de aquisição foram confirmadas por meio de notas fiscais de entrada e declarações de importação. Procedimento fiscal amparado no art. 51, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre aquisição de mercadorias importadas do exterior das DIs 04/1249248-7, 06/1519934-2 e 07/0513631-5 omitidas nas DAPIs de 01/05, 01/07 e 04/07, uma vez que não houve escrituração das importações no livro Registro de Entradas.

Conforme a Lei nº 6.763/75 no seu art. 51, parágrafo único, inciso I, as mercadorias foram consideradas desacobertas de documentação fiscal.

Exige-se ICMS de 18% (dezoito por cento), Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) conforme art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da mesma lei.

Para arbitramento do valor das saídas acrescentou-se a margem de valor agregado de 30% (trinta por cento) conforme disposto no RICMS/02, Anexo X, Parte 2, Item 57, Divisão 51 – Comércio por atacado.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 57/76, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 79/82.

A Impugnante junta novos documentos aos autos conforme fls. 90/94.

O Fisco novamente se manifesta nas fls. 97/98.

A 3ª Câmara de Julgamento converte o julgamento em diligência de fls. 105, o qual é cumprido pelo Fisco (fls. 107/112), com alteração do crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aberta vista para a Impugnante que não se manifesta.

### **DECISÃO**

Compete à Câmara analisar o caso em questão que se trata de aquisição de mercadorias importadas do exterior sem o respectivo registro nos livros e declarações fiscais, no qual ocorreu posterior saída sem documentação fiscal.

O Fisco alega que as DIs 04/1249248-7, 06/1519934-2 e 07/0513631-5 foram omitidas nas DAPIs de 01/05, 01/07 e 04/07, uma vez que não houve escrituração das importações no livro Registro de Entradas.

Conforme a Lei nº 6.763/75 no seu art. 51, parágrafo único, inciso I, considerou-se as saídas destas mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Exige-se ICMS de 18% (dezoito por cento), Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) conforme art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da mesma lei.

Para arbitramento do valor das saídas acrescentou-se a margem de valor agregado de 30% (trinta por cento) conforme disposto no RICMS/02, Anexo X, Parte 2, Item 57, Divisão 51 – Comércio por atacado.

A Impugnante alega que o crédito tributário está relacionado tão somente ao descumprimento de obrigação acessória, sendo que ela praticou todos os atos necessários para a regularidade da operação de importação.

Continuando os seus argumentos, afirma ter esquecido de realizar a escrituração das importações em questão, e que a infração originou-se de erro formal, não causando prejuízo ao Estado.

Cabe destacar, que não cabe esta alegação, de acordo com o art. 136 do CTN determina *in verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

O art. 51 no seu parágrafo único da Lei nº 6763/75 cita as possibilidades de presunção da entrada ou saída de mercadorias, senão veja-se:

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

Parágrafo único - Presume-se:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

Consta nos autos (fls. 10/28) as Declarações de Importação (DI) supracitadas, e as notas fiscais de entradas emitidas pela própria Impugnante, onde consta em cada uma a Declaração de Importação respectiva.

Nas fls. 29/46 as DAPIs e cópias do livro Registro de Entradas onde comprovam a não constatação destas importações nos documentos fiscais.

A Impugnante em momento algum apresentou notas fiscais de saída relacionadas a estas mercadorias adquiridas por importação.

A Impugnante alega ter recolhido os tributos referentes à importação, conforme fls. 15, 22 e 24.

Entretanto, apesar recolher corretamente o imposto na entrada de mercadoria decorrente de importação, a venda das mercadorias importadas não foi declarada, e como consequência não foi tributada.

A hipótese da saída da mercadoria é fato gerador do ICMS, que tem como consequência o recolhimento do tributo e cumprimento das demais obrigações acessórias, conforme art. 5º, §1º, item 1 da Lei nº 6.763/75, senão veja-se:

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º- O imposto incide sobre:

1) a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

O art. 39, §1º da Lei nº 6.763/75 dispõe sobre a previsão de emissão de documento fiscal sobre tais operações, *in verbis*:

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º - A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como consequência o Fisco aplicou a Multa Isolada prevista no art. 55, II, 'a', *in verbis*:

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

Correta a capitulação da penalidade aplicada.

A 3ª Câmara de Julgamento decidiu converter o julgamento em diligência às fls. 105, para o Fisco manifestar sobre a base de cálculo adotada, bem como à possibilidade de concessão de crédito pela entrada da mercadoria, no qual transcreve-se:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, COM RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM PARA QUE O FISCO MANIFESTE-SE SOBRE A BASE DE CÁLCULO ADOTADA, BEM COMO EM RELAÇÃO À POSSIBILIDADE DE CONCESSÃO DE CRÉDITO PELA ENTRADA DA MERCADORIA. HAVENDO ALTERAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, REABRIR PRAZO AO IMPUGNANTE PARA EMENDA DA PEÇA DE DEFESA, PARCELAMENTO OU PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A base de cálculo utilizada pelo Fisco inicialmente foi o valor da importação (valor constante da DI), mais a margem de lucro de 30%, disposto no RICMS/02, Anexo X, Parte 2, Item 57, Divisão 51 – Comércio por atacado.

Esta foi recalculada pelo método apresentado a seguir :

- 1) valor da DI + despesas aduaneiras + II + IPI + PIS + COFINS;
- 2) a soma em 1 foi dividida por 0,82, para inclusão do ICMS no preço da mercadoria, resultando na base de cálculo adotada para o pagamento do ICMS de importação, e que de fato foi pago no desembaraço aduaneiro das mercadorias;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3) sobre a base de cálculo usada para o pagamento do ICMS de importação aplicou-se a margem de lucro de 30% para a cobrança do ICMS nas saídas presumidas das mercadorias.

O demonstrativo do crédito tributário é apresentado às fls. 112.

A base de cálculo do ICMS correspondente à importação de mercadorias está prevista no art. 13, inciso I c/c § 15 do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

I - na hipótese do inciso I do art. 6º, o valor constante do documento de importação, acrescido do valor:

a - do Imposto de Importação;

b - o Imposto sobre Produtos Industrializados;

c - do Imposto sobre Operações de Câmbio;

d - de quaisquer outros impostos, taxas e contribuições;

e - de despesas aduaneiras;

(...)

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Quanto à margem de lucro de 30% arbitrada pelo Fisco, este parâmetro foi utilizado com base no art. 13, §27 da Lei nº 6.763/75 c/c RICMS/02 nos art. 53, III e art. 54, §§ 2º e 4º da Parte Geral, e Anexo X, Parte 2, Item 57, Divisão 51 – Comércio por atacado, senão veja-se:

Lei 6.763/75

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

§ 27 - A base de cálculo do imposto, conforme dispuser o Regulamento, será arbitrada pelo Fisco, quando for omissa ou não merecer fé a declaração, o esclarecimento ou o documento do sujeito passivo ou de terceiro legalmente obrigado, assegurado a este o direito à contestação do valor arbitrado, mediante impugnação, com exibição de documento que comprove suas alegações, dentro do contencioso administrativo-fiscal, na forma em que dispuser a legislação tributária administrativa.

RICMS/02

Parte Geral

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

§ 2º O valor arbitrado pelo Fisco poderá ser contestado pelo contribuinte, mediante exibição de documentos que comprovem suas alegações.

(...)

§ 4º Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput deste artigo será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

(grifou-se)

ANEXO X

PARTE 2

MARGENS DE VALORES AGREGADOS PARA APURAÇÃO DA RECEITA PRESUMIDA

57 51 - Comércio por atacado e representantes comerciais e agentes do comércio - 30%

Devido à falta de emissão de documentação fiscal e de aplicação de valores previstos no art. 54, foi utilizada para o cálculo do preço de saída a margem de valor agregado para o comércio atacadista de um dispositivo já revogado (Anexo X do RICMS/02), mas que, mesmo por esta razão, não deixa de estar próximo aos parâmetros previstos para arbitramento da base de cálculo.

Cabe destacar, que a Impugnante foi comunicada da alteração do crédito tributário, com a abertura de prazo de 30 (trinta) dias para impugnação às fls. 114, porém, manteve-se silente.

O Fisco concedeu o crédito de ICMS pago pela Impugnante no desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas, por ser um imposto não cumulativo conforme art. 155, II, §2º, I da Constituição Federal, senão veja-se:

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Outro pressuposto considerado pelo Fisco para a apropriação do valor pago de ICMS pela entrada, a título de crédito, é de que haja nova operação de circulação com a mesma mercadoria que entrou.

É o caso em comento, pois as mercadorias que presumidamente saíram sem nota fiscal são as mesmas que constam nas DIs.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com isso houve alteração tanto do ICMS quanto das multas de revalidação e isolada.

Corretos os critérios adotados pelo Fisco para a alteração do crédito tributário.

A Multa Isolada foi majorada em 100% devido às infrações 04.002018526.60 de 24/08/05 e 04.002037113.03 de 24/03/06 já quitadas, de acordo com o art. 53, § § 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

A Impugnante em sua defesa argumenta da aplicação do permissivo legal para redução ou cancelamento da Multa Isolada.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente em razão da reincidência comprovada às fls. 102, e por falta de pagamento de imposto.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos: de reincidência;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

A Impugnante afirma que a multa possui caráter confiscatório, burlando o dispositivo constitucional que proíbe o confisco, trazendo também a debate o princípio da capacidade contributiva, apresentando três acórdãos do STF em que a multa de revalidação foi reduzida ou cancelada.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

Corretas as exigências do Fisco de acordo com a reformulação do crédito tributário apresentado às fls.111 e 112.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 30 de novembro de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Revisora**

**Bruno Antônio Rocha Borges**  
**Relator**