

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

Acórdão: 20.315/11/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000169937-97  
Impugnação: 40.010130157-29  
Impugnante: Floresta Comércio Indústria de Cereais Ltda  
IE: 001571406.00-75  
Coobrigado: Celso Starlino Siqueira  
Proc. S. Passivo: Antônio Alves Ferreira  
Origem: DFT/Contagem

**EMENTA**

**NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO – ENCERRAMENTO IRREGULAR DAS ATIVIDADES – MERCADORIA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – NÃO RETENÇÃO DO ICMS/ST.** Constatou-se a entrada de mercadorias acobertadas por documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, nos termos do art. 39, §4º, inciso II, alínea “a.2” da Lei nº 6763/75. As mercadorias, sujeitas a substituição tributária estão relacionadas nos itens 23, 24, 42 e 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, foram adquiridas de contribuinte mineiro, e, também de contribuinte estabelecido em outra Unidade da Federação, sem a retenção e comprovante do recolhimento do ICMS/ST, nos termos do art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS/ST, Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1. falta de recolhimento de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) relativo às aquisições de mercadorias de contribuinte mineiro (Supermercado e Distribuidora de Bebidas Possa Ltda) acobertadas com documentos fiscais declarados ideologicamente falsos;

2. falta de recolhimento de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) relativo às aquisições de mercadorias de contribuinte estabelecido no Estado de São Paulo (JTV Distribuidora de Sementes Ltda, cadastrada no CNPJ sob o nº 07.206.843/0001-98) acobertadas com documentos fiscais declarados ideologicamente falsos.

Exigem-se ICMS/ST, Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 64/84, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 94/98.

**DECISÃO**

**Da Preliminar**

Preliminarmente, a Autuada alega a nulidade do lançamento em análise em razão da ausência de Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF).

Entretanto, imperioso ressaltar que este Auto de Infração foi lavrado em decorrência da existência de divergência de valores entre aqueles declarados no Termo de Autodenúncia protocolizado em 20/12/10, sob o nº 05000212726-98 e aqueles apurados pela Fiscalização após a realização da referida denúncia espontânea.

O art. 211 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA/MG), aprovado pelo Decreto nº 44747/08, estabelece os procedimentos a serem adotados pelo Fisco após a apresentação da denúncia espontânea.

Veja-se:

Art. 211. Recebida a denúncia espontânea, o Fisco realizará:

I - a conferência do valor recolhido pelo sujeito passivo, ou que tenha sido objeto de pedido de parcelamento, lavrando Auto de Infração relativo à diferença, se for o caso, e aplicando as multas exigíveis na ação fiscal;

II - a apuração do débito, quando o montante depender desse procedimento.

(...)

Assim, da leitura do dispositivo legal retrocolacionado, depreende-se que, diagnosticada diferença em relação ao valor denunciado pelo contribuinte e o efetivamente devido, pode a Fiscalização lavrar *incontinenti* o respectivo auto de infração, não sendo necessário, portanto, ser precedido de Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) ou de TIAF.

Dessa forma, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

**Do Mérito**

Conforme consta no relatório, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1. falta de recolhimento de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) relativo às aquisições de mercadorias de contribuinte mineiro (Supermercado e Distribuidora de Bebidas Possa Ltda) acobertadas com documentos fiscais declarados ideologicamente falsos;

2. falta de recolhimento de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) relativo às aquisições de mercadorias de contribuinte estabelecido no Estado de São Paulo (JTV Distribuidora de Sementes Ltda, cadastrada no CNPJ sob o

nº 07.206.843/0001-98) acobertadas com documentos fiscais declarados ideologicamente falsos.

Na oportunidade, foram feitas exigências de ICMS/ST, Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, cumpre destacar que, conforme afirmado em sede de preliminar, este Auto de Infração foi lavrado em decorrência da existência de divergência de valores entre aqueles declarados no Termo de Autodenúncia protocolizado em 20/12/10, sob o nº 05000212726-98 e aqueles apurados pela Fiscalização após a realização da referida denúncia espontânea.

Após as considerações iniciais, passa-se a analisar as questões meritórias propriamente ditas que serão divididas em dois itens para melhor entendimento.

### **1. Das exigências relativas às notas fiscais emitidas por contribuinte mineiro**

Tendo em vista que o lançamento em apreço trata de mercadorias sujeitas à substituição tributária, cumpre salientar que este regime possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar 87/96, conforme art. 6º.

Veja-se:

#### **Constituição da República:**

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

#### **Lei Complementar nº 87/96:**

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Depreende-se da leitura dos dispositivos retrocolacionados, que os Estados possuem competência para estabelecer, mediante lei, o regime de substituição tributária em relação àquelas mercadorias que julgar necessário.

Assim, devidamente autorizado, o Estado de Minas Gerais implementou, por meio do art. 22 da Lei nº 6.763/75, o regime em comento, da seguinte forma, *in verbis*:

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

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

Nestes termos, tem-se que, em se tratando de operação interna, basta que a mercadoria objeto da operação de circulação esteja consignada no rol de itens sujeitos à substituição tributária para que os contribuintes se submetam ao referido regime.

Dessa forma, ao analisar as notas fiscais emitidas pelo contribuinte mineiro Supermercado e Distribuidora de Bebidas Possa Ltda, constata-se que as mercadorias adquiridas pela Autuada encontram-se inseridas nos itens 23, 24, 42 e 43 do Anexo XV do RICMS/02 e, portanto, sujeitas à substituição tributária.

De acordo com o exposto até o momento, verifica-se que o contribuinte mineiro que remeteu as mercadorias à Impugnante deveria ter destacado e recolhido o ICMS por ela devido, em observância ao anteriormente citado regime da substituição tributária.

Entretanto, conforme informações constantes do termo de autodenúncia supracitado, Ato Declaratório nº 13062310004733, de 07/12/10 e com os documentos constantes dos autos, as notas fiscais emitidas pelo Supermercado e Distribuidora de Bebidas Possa Ltda foram declaradas ideologicamente falsas, em razão do encerramento irregular das suas atividades.

Ademais, dispõe o art. 149, inciso I do RICMS/02 que se considera desacobertada a movimentação de mercadoria com documento fiscal ideologicamente falso, *in verbis*:

Art. 149 - **Considera-se desacobertada**, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a **movimentação de mercadoria**:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - com documento fiscal falso ou **ideologicamente falso**;

(...)(grifou-se)

Nessa esteira, verifica-se que as notas fiscais declaradas ideologicamente falsas são inaptas para acobertar as mercadorias remetidas pelo contribuinte mineiro Supermercado e Distribuidora de Bebidas Possa Ltda que, por sua vez, descumpre a obrigação de reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária, na condição de contribuinte substituto.

Assim, figurando como destinatária das mercadorias remetidas pelo referido contribuinte, acobertadas de notas fiscais ideologicamente falsas e, portanto, sem o devido destaque e o recolhimento do ICMS/ST, a Impugnante responde pelo imposto devido por substituição tributária. Esta é a dicção do art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75, senão veja-se:

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.

Impende salientar ainda, que o aspecto temporal dos fatos geradores em relação aos quais a Impugnante figura como responsável tributária consiste no momento da saída da mercadoria do estabelecimento remetente, conforme disposto no art. 46, inciso I, alínea "a", *in verbis*:

Art. 46 O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

I - o momento da **saída da mercadoria do estabelecimento remetente**:

a) nas hipóteses dos □ e □, □ e □ desta Parte, em se tratando de sujeito passivo por substituição situado em outra unidade da Federação e não-inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS deste Estado;

(...)(grifou-se)

Isto porque, o contribuinte dos fatos jurídicos em apreço é a empresa paulista e, em razão dela ter descumprido sua obrigação de reter e recolher o ICMS/ST devido a Minas Gerais quando da saída das mercadorias do seu estabelecimento, a Autuada responde solidariamente por esta obrigação que tem seu vencimento nesta data.

Nos termos do que fora exposto é que os juros começam a contar da data de saída constante das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

Em razão da defesa apresentada pela Autuada, é importante destacar que não há que se falar em aproveitamento de crédito no presente caso visto que, na sistemática da substituição tributária, não é dado ao contribuinte aproveitar créditos relativos ao imposto pago nas operações anteriores.

No regime da substituição tributária, o valor das operações anteriores são deduzidos na própria base de cálculo do imposto, não havendo, portanto, que se falar em aproveitamento de crédito.

Também não é procedente o argumento de que há equívoco em fazer incidir as multas de revalidação e a isolada, uma vez que tais penas possuem caráter distinto. A primeira, a de revalidação, constitui-se em pena reparadora, uma vez que o tributo não fora recolhido a tempo e hora. A segunda, por sua vez, deriva do descumprimento de eventual obrigação acessória, sendo certo que foram apurados pelo menos dois fatos autônomos: uma de natureza acessória e outra de natureza principal.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista claramente na legislação estadual e encerra uma conduta infracional exatamente coincidente com aquela cometida pela Impugnante que gerou a autuação ora analisada.

Com efeito, a aplicação da penalidade foi efetivada na medida prevista na legislação nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração foi lavrado em observância ao estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do artigo 110 do RPTA/MG.

Dessa forma, imperioso concluir pela procedência do lançamento relativo ao item em análise, sendo devidos, portanto, o ICMS/ST e as Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

## **2. Das exigências relativas às notas fiscais emitidas por contribuinte situado em outra Unidade da Federação**

Conforme asseverado no item anterior, o lançamento em análise se reporta a mercadorias sujeitas à substituição tributária, regime devidamente autorizado pela Constituição da República de 1988 (CR/88) e pela Lei Complementar nº 87/96 e inserido no ordenamento jurídico mineiro por meio da Lei nº 6763/75.

Entretanto, nos casos de operações interestaduais, é necessário que seja firmado um protocolo ou um convênio entre os Estados que desejarem impor a referida substituição tributária aos seus contribuintes, conforme disposição expressa do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96.

Senão, veja-se:

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, observando o estatuído na norma complementar supracolacionada, os Estados de Minas Gerais e São Paulo assinaram o Protocolo ICMS nº 28/09, que estabelece o regime da substituição tributária nas operações com produtos alimentícios.

Nestes termos, constata-se que, nas operações interestaduais de circulação das mercadorias anteriormente mencionadas promovidas por empresas situadas nos Estados signatários do Protocolo em apreço, a obrigação tributária de reter e recolher o ICMS relativo às operações subsequentes nasce, diretamente, para o estabelecimento remetente.

Necessário trazer à baila o disposto na cláusula primeira do Protocolo ICMS 28/09, *in verbis*:

Cláusula primeira Nas **operações interestaduais** com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, **destinadas ao Estado de Minas Gerais** ou ao Estado de São Paulo, **fica atribuída ao estabelecimento remetente**, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, **a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto** sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS **relativo às operações subsequentes.** (grifou-se)

Nessa esteira, imperioso concluir que a empresa JTV Distribuidora de Sementes Ltda, cadastrada no CNPJ sob o nº 07.206.843/0001-98, estabelecida no Estado de São Paulo, figura como contribuinte substituta do ICMS devido a Minas Gerais nas operações por ela promovidas com destino a contribuintes deste Estado.

Ocorre que, conforme informações constantes do termo de autodenúncia supracitado, Ato Declaratório nº 12186110007224 emitido pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais a partir do Ofício DRCT/II NF-4 nº 005/2011 da Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo e com os documentos constantes dos autos, as notas fiscais emitidas pela JTV Distribuidora de Sementes Ltda foram declaradas ideologicamente falsas, em razão do encerramento irregular das suas atividades.

Ademais, dispõe o art. 149, inciso I do RICMS/02 que se considera desacobertada a movimentação de mercadoria com documento fiscal ideologicamente falso, *in verbis*:

Art. 149 - **Considera-se desacobertada**, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a **movimentação de mercadoria**:

I - com documento fiscal falso ou **ideologicamente falso**;

(...)(grifou-se)

Nesse diapasão, verifica-se que as notas fiscais declaradas ideologicamente falsas são inaptas para acobertar as mercadorias remetidas pela empresa JTV Distribuidora de Sementes Ltda, cadastrada no CNPJ sob o nº 07.206.843/0001-98 que,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por sua vez, descumpra a obrigação de reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária, na condição de contribuinte substituto.

Assim, figurando como destinatária das mercadorias remetidas pelo referido contribuinte, acobertadas de notas fiscais ideologicamente falsas e, portanto, sem o devido destaque e o recolhimento do ICMS/ST, a Impugnante responde pelo imposto devido por substituição tributária. Esta é a dicção do art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75, senão veja-se:

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.

Conforme afirmado no item anterior e, em razão de evitar dúvidas, impende salientar ainda, que o aspecto temporal dos fatos geradores em relação aos quais a Impugnante figura como responsável tributária consiste no momento da saída da mercadoria do estabelecimento remetente, conforme disposto no art. 46, inciso I, alínea "a", *in verbis*:

Art. 46 O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

I - o momento da **saída da mercadoria do estabelecimento remetente**:

a) nas hipóteses dos  e ,  e  desta Parte, em se tratando de sujeito passivo por substituição situado em outra unidade da Federação e não-inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS deste Estado;

(...)(grifou-se)

Isto porque, o contribuinte dos fatos jurídicos em apreço é a empresa paulista e, em razão dela ter descumprido sua obrigação de reter e recolher o ICMS/ST devido a Minas Gerais quando da saída das mercadorias do seu estabelecimento, a Autuada responde solidariamente por esta obrigação que tem seu vencimento nesta data.

Nos termos do que fora exposto é que os juros começam a contar da data de saída constante das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

Os demais argumentos expostos pela Impugnante encontram-se rebatidos no item anterior do presente acórdão.

Dessa forma, imperioso concluir pela procedência do lançamento relativo ao item em análise, sendo devidos, portanto, o ICMS/ST e as Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.



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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor) e Vander Francisco Costa.

**Sala das Sessões, 13 de dezembro de 2011.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Luiz Fernando Castro Trópia  
Relator**

cam

CC/MG