

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.912/12/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000168252-40
Recurso de Revisão: 40.060131955-35
Recorrente: Casa Bahia Comercial Limitada
IE: 067846808.42-62
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rodrigo Mauro Dias Chohfi/Outro(s)
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, Parte Geral do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Mantidas, parcialmente as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c inciso III do § 2º do mesmo artigo, quando aplicável, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão recorrida para, em relação aos produtos submetidos ao regime de substituição tributária, excluir as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, mantendo-se a Multa Isolada calculada sobre o valor preliminar, sem aplicação da MVA, em face da decadência de que trata o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo em exercício fechado, relativo ao período de janeiro a dezembro de 2005.

Exige-se ICMS, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 c/c inciso III do § 2º do mesmo artigo, quando aplicável, e a Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso II do art. 55 da mesma lei.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.622/12/2ª, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 235/274 e, ainda, para: a) em relação aos produtos "kit celular", relacionados na planilha de fls. 238/240, excluir as exigências de ICMS/ST e MR em relação às entradas desacobertas e, em relação ao estoque desacoberto, aplicar a alíquota de 12% (doze por cento) no cálculo do ICMS/ST, adequando-se a MR aplicada; b) em relação ao cálculo da multa isolada aplicada nas

entradas e estoque desacobertados relativos aos produtos listados na planilha de fls. 238/240, usar como base de cálculo o valor das operações sem aplicação da MVA, conforme colunas 1 e 3 da citada planilha.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão (fls. 953/972),

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes Acórdãos indicados como paradigmas: 19.103/09/1ª, 19.217/09/1ª e 19.504/12/2ª (cópias anexas às fls. 997/1.021).

Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.024/1.026, opina, em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, no mérito, pelo seu provimento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se assistir razão à Recorrente, eis que as decisões mencionadas se revelam divergentes em relação à aplicação da legislação tributária.

Cumprido, de início, ressaltar que esta espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisão divergente quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e sob as mesmas circunstâncias/condições, proferida pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador, podendo ser também pela Câmara Especial.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre a mesma matéria, logicamente dentro das mesmas condições e sob as mesmas circunstâncias fáticas.

As decisões apontadas pela Recorrente como paradigmas encontram-se consubstanciadas pelos seguintes Acórdãos: 19.103/09/1ª, 19.217/09/1ª e 19.504/12/2ª (cópias anexas às fls. 997/1.021).

Com efeito, as decisões referidas nesses três acórdãos excluíram parte do lançamento sob o fundamento de ter ocorrido a perda do direito do Fisco de promover a sua reformulação, nos termos do art. 173, I do CTN.

Contudo, no caso da decisão recorrida, a Câmara decidiu pela manutenção integral das exigências, após a reformulação do lançamento pelo Fisco.

Importante ressaltar que as decisões apontadas como paradigmas trazem, dentre os fundamentos constantes do acórdão, as motivações que determinaram o entendimento, pelas Câmaras, da ocorrência de DECADÊNCIA, nos termos do art. 173, I do CTN:

- Acórdão nº 19.103/09/1ª: alteração da fundamentação legal;
- Acórdão nº 19.217/09/1ª: modificação dos critérios da acusação fiscal;
- Acórdão nº 19.504/12/2ª: correção da capitulação legal;

No caso da decisão recorrida, o Fisco reformulou o lançamento para exigir o imposto a título de substituição tributária, diferentemente do lançamento original.

Percebe-se, pois, que foi alterado o critério para a exigência fiscal, tendo em vista que num primeiro momento se exigia ICMS por entradas e estoques desacobertos e passou-se a exigir ICMS a título de substituição tributária, com apuração de nova base de cálculo a partir da inclusão de margem de valor agregado (MVA).

Verifica-se que foi modificada a concepção do lançamento, ainda que as exigências continuem se referindo a entradas e estoques desacobertos de mercadorias.

Constata-se, dessa forma, que todos os lançamentos, decisão recorrida e decisões paradigmas, foram reformulados, alterando-se a essência dos mesmos.

Contudo, no caso da decisão recorrida houve o entendimento de não ter ocorrido a decadência, diferentemente das demais.

Nesse sentido, diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial), com o cumprimento da exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

Via de consequência, constata-se que se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

Os fundamentos expostos no voto vencido foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passarão compor o presente Acórdão com pequenas alterações e adaptações de estilo.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2005, em decorrência de entrada, estoque e saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, apurado mediante Levantamento Quantitativo.

Numa primeira vertente, pleiteia a Recorrente que seja considerado decaído o direito de lançar, em decorrência da reformulação do crédito tributário ocorrida em 2011, com inclusão de novas infringências, adotando-se regra do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante registrar que o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional estabelece que, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de 05 (cinco) anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do Código Tributário Nacional.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15 de março de 2007, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).” TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Na mesma toada decidiu o 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.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

No caso dos autos, considerando que a apuração se refere a entrada, estoque e saída de mercadoria sem emissão de documento fiscal, significa dizer que não ocorreu a antecipação do tributo, logo não era possível ser homologada, a teor do que dispõe o art. 150 do Código Tributário Nacional, com a seguinte redação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.:

Noutra linha, tratando-se de Levantamento Quantitativo em regime fechado, como é o caso dos autos, o período de apuração compreende o lapso temporal entre primeiro e o último dia do ano, conforme dispõe o art. 195 da Parte Geral do RICMS/02, a saber:

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

§ 1º - Considera-se exercício o período compreendido:

I - entre 2 (dois) balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil;

II - entre 1º (primeiro) de janeiro e 31 (trinta e um) de dezembro de cada ano, na hipótese de o contribuinte manter apenas escrita fiscal.

Assim, considerando que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 20 de dezembro de 2010, as exigências não estão ofuscadas pela decadência prevista no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Ainda nesta seara, pleiteia a defesa a aplicabilidade da decadência prevista no art. 173, inciso I do mencionado Código Tributário Nacional, em face da alteração do crédito tributário realizada pelo Fisco em 2011, sendo a Recorrente dela intimada em 26 de agosto de 2011 (Aviso de Recebimento de fl. 760).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta a Recorrente que a alteração do crédito tributário constitui-se num novo lançamento, uma vez que foram agregadas novas infringências e penalidades.

Dispõe o § 1º do art. 168 da Lei n.º 6.763/75 que havendo reformulação do crédito tributário, com inclusão de nova fundamentação, será aberto prazo de 30 (trinta) dias para impugnação. O texto legal assim determina:

Art. 168. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de quinze dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos trinta dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de dez dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o § 1º.

.....
No caso dos autos, o lançamento original levou em consideração o regime normal de apuração do imposto, exigindo o Fisco o ICMS, a Multa de Revalidação “simples” e a Multa isolada.

Em face das ponderações da defesa, quanto à existência de regime de substituição tributária para uma parcela de produtos, o Fisco segregou a apuração de acordo com os regimes fiscais. Para tanto, elaborou as planilhas de fls. 238/240 e 241/274, sendo a primeira para os produtos sujeitos ao regime de substituição tributária e a segunda para aqueles do regime normal de apuração do imposto.

Neste diapasão, três questões se mostram relevantes. A primeira delas diz respeito à identificação dos produtos por substituição tributária; a segundo quanto à adoção da Margem de Valor Agregado - MVA para cálculo do tributo e a terceira no que toca à exigência da multa de revalidação em dobro.

O cerne da apuração, realizada enquanto presente o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, se refere à apuração da entrada, estoque e saída de mercadoria sem emissão de documento fiscal. Neste caso, a divisão dos produtos em duas planilhas não se constitui em elemento novo, capaz de fazer surgir um novo lançamento.

Noutro giro, a inclusão de uma nova penalidade, decorrente da apuração de entrada e estoque de mercadoria tributada pelo regime de substituição, e a apuração de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uma nova base de cálculo com aplicação da Margem de Valor Agregado - MVA, isso sim, é uma inovação que não estava presente no lançamento original, não merecendo prosperar em face da decadência operada nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, devem ser afastadas as exigências de ICMS e multa de revalidação, persistindo a cobrança da multa isolada para a entrada, saída e estoque de mercadorias lançadas nos quadros de fl. 240, calculada sobre a base de cálculo preliminar, sem a aplicação da MVA.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor), que lhe negava provimento nos termos do acórdão recorrido. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dr. Flávio Geraldo Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros André Barros de Moura, Fernando Luiz Saldanha e Rodrigo da Silva Ferreira.

Sala das Sessões, 27 de julho de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Antônio César Ribeiro
Relator**

EJ