

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.053/13/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 02.000216297-02
Impugnação: 40.010132421-05
Impugnante: Oceanlink do Brasil Exportação, Importação e Comércio Ltda
IE: 001794531.00-36
Proc. S. Passivo: Iagui Antônio Bernardes Bastos/Outro(s)
Origem: DFT/Uberlândia

EMENTA

MERCADORIA – ESTOQUE DESACOBERTADO - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante diligência realizada no estabelecimento da Autuada, a manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração plenamente caracterizada.

MERCADORIA – ESTOQUE DESACOBERTADO – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se, mediante diligência realizada no estabelecimento da Autuada, a manutenção em estoque de mercadorias, sujeitas à tributação a título de substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, resultando nas exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no inciso III do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 do citado diploma legal, limitada, em parte (alíquota de 12%), nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Exclusão da margem de valor agregado da base de cálculo da multa isolada. Lançamento parcialmente procedente.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação, mediante contagem física de estoque realizada no estabelecimento da Autuada, em 11/07/12, da ocorrência de estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, ensejando as exigências de ICMS e ICMS/ST, Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento), no termos do inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, Multa de Revalidação no percentual de 100% (cem por cento), nos termos do inciso III do § 2º do mencionado art. 56, e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 do citado diploma legal, limitada, em parte (alíquota de 12%), nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 35/47, juntando documentos às fls. 59/110.

Da Instrução Processual

Antes de se manifestar sobre a Impugnação, a Fiscalização promove a juntada de documentos às fls. 114/194.

Intimada da juntada, a Autuada se manifesta às fls. 201/203.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 205/216, refuta as alegações da defesa.

Do Mérito

Conforme exposto no Relatório Fiscal que acompanha o lançamento (fls. 05/09), em ação fiscal realizada no estabelecimento da Autuada, em atendimento a Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo MM. Juiz de Direito da 3ª Vara Criminal da Comarca de Uberlândia (fls. 11/12), constatou-se em 11/07/12, mediante contagem física de mercadorias (fls. 15/20), a ocorrência de estoque de mercadorias, sujeitas à tributação normal e à tributação a título de substituição tributária, desacobertadas de documentos fiscais.

Diante da constatação, a Fiscalização promoveu as exigências de ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação no percentual de 100% (cem por cento), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada, nos termos do art. 55, II do citado diploma legal, limitada, em parte (alíquota de 12%), nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, para as mercadorias submetidas à sistemática de tributação a título de substituição tributária, sendo que para as mercadorias submetidas à tributação normal foram exigidos ICMS, Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento), nos termos do inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 do citado diploma legal.

O Relatório Fiscal analítico encontra-se disposto às fls. 05/09 dos autos.

A Fiscalização junta aos autos o mandado de busca e apreensão expedido pelo Juízo da 3ª Vara Criminal de Uberlândia que subsidiou a ação fiscal que originou o lançamento ora sob análise (fls. 11/12).

A Fiscalização junta, também, o Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 8660, às fls. 14, bem como o termo de intimação (fls. 15) para a contagem física de estoque (fls. 16/20).

Às fls. 21/23, a Fiscalização junta aos autos planilha de preços das mercadorias da própria Autuada.

Detalha em planilhas a formação da base de cálculo para as exigências de ICMS, separando as mercadorias sujeitas à tributação normal daquelas submetidas à tributação a título de substituição tributária, e dentro dessas, as submetidas à alíquota de 18% (dezoito por cento) e aquelas submetidas à alíquota de 12 (doze por cento).

Dessa forma, apresenta às fls. 24 a formação da base de cálculo das mercadorias sujeitas à tributação normal (no caso, alíquota de 18%).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já às fls. 25, é apresentada a planilha de formação da base de cálculo para as mercadorias submetidas à tributação a título de substituição tributária e alíquota de 18% (dezoito por cento), sendo que para a alíquota de 12% (doze por cento) é disponibilizada a planilha de fls. 26.

Importante esclarecer, embora não tenha sido objeto de discordância entre as partes, que no demonstrativo do crédito tributário de fls. 07/09 encontram-se relacionadas as previsões constantes do Anexo XV do RICMS que sustentam as exigências do imposto a título de substituição tributária.

Por fim, às fls. 28, a Fiscalização junta aos autos Termo de Declaração do Gerente da Empresa autuada.

No ato da abordagem no estabelecimento autuado, quando da contagem física do estoque de mercadorias, foram apresentadas pela Autuada DANFES (documento auxiliar da nota fiscal eletrônica) tendo como remetente estabelecimento de sua mesma titularidade, localizado no Estado do Rio de Janeiro, e como destinatária a empresa ARCOM S.A., estabelecida no município de Uberlândia.

Dessa forma, considerando-se que aqueles documentos fiscais não acobertavam as mercadorias encontradas no estabelecimento da ora Autuada, entendeu a Fiscalização que as mercadorias se encontravam desacobertadas de documentação fiscal hábil, lavrando o auto de infração com as exigências retromencionadas.

É fato incontroverso nos autos que as mercadorias encontradas no estabelecimento, e constantes da contagem física de estoque de fls. 16/20, não possuíam notas fiscais correspondentes.

A própria Autuada sustenta, em sede de Impugnação, que as mercadorias foram vendidas por estabelecimento de sua mesma titularidade, situado no Estado do Rio de Janeiro, para a empresa ARCOM S.A., estabelecida em Uberlândia.

Contudo, em razão, segundo ela, de desacordo comercial entre o estabelecimento vendedor e a ARCOM, esta se recusou a receber as mercadorias.

Nesse sentido, a ora Impugnante solicitou à transportadora que deixasse as mercadorias em seu estabelecimento em Uberlândia.

Entende a Impugnante, ainda assim, que existiam documentos fiscais hábeis ao acobertamento das mercadorias e que teriam sido ignorados pela Fiscalização.

Contudo, considerando-se que os documentos fiscais citados acobertaram as operações realizadas entre a "OCEANLINK" do Estado do Rio de Janeiro e a empresa ARCOM S.A. em Uberlândia, não há como considerá-los para efeito de acobertamento das mercadorias encontradas em estoque no estabelecimento da "OCEANLINK" de Uberlândia.

A própria Impugnante, em sede de Impugnação, esclarece as providências que deveriam ter sido tomadas para regularização da situação: a ARCOM S.A. deveria ter emitido notas fiscais devolvendo formalmente (e simbolicamente) as mercadorias para o estabelecimento do Estado do Rio de Janeiro e este estabelecimento deveria ter

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emitido notas fiscais transferindo formalmente (e também simbolicamente) as mercadorias para o estabelecimento de Uberlândia, ora Impugnante.

Contudo, essas providências não foram tomadas pelas empresas envolvidas, tendo como consequência a constatação da infração em questão.

Sustenta, ainda a Impugnante, que foram emitidas duas notas fiscais de transferência referente a algumas das mercadorias encontradas sem acobertamento fiscal.

Nesse sentido, faz juntada dos DANFES de nº 000250 e 000251, emitidos em 21/07/11 (fls. 99/102).

Não obstante, a própria Fiscalização constata que as descrições das mercadorias e seus respectivos códigos não conferem com as mercadorias, e respectivos códigos, encontradas desacobertas de documentos fiscais no estabelecimento da Autuada.

A insistência da ora Impugnante para que sejam consideradas como legítimas as notas fiscais de venda das mercadorias para a "ARCOM", com o objetivo de acobertamento fiscal do estoque de mercadorias, objeto do lançamento, encontra óbice na própria legislação tributária:

RICMS - Parte Geral

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada; (não existem grifos no original)

(...)

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;

II - com documento fiscal já utilizado em outra prestação ou operação;

III - em que a quantidade, espécie, marca, qualidade, tipo, modelo ou número de série, isolada ou cumulativamente, sejam diversos dos discriminados em documento fiscal, no tocante à divergência verificada.

IV - com documento não enquadrado nas hipóteses do inciso anterior ou do inciso V do caput do art. 216 deste Regulamento e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação. (não existem grifos no original)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

RICMS - ANEXO V

Art. 11-C. Para acompanhar o trânsito de bens e mercadorias acobertadas por NF-e, ou para facilitar a consulta da respectiva nota, o contribuinte emitirá o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE).

Art. 12 - A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria;

Verifica-se que o procedimento fiscal levado a efeito pela Fiscalização segue estritamente as previsões constantes da legislação de regência.

RICMS - Parte Geral

Art. 190 - As pessoas sujeitas à fiscalização exibirão às autoridades fiscais, sempre que exigido, as mercadorias, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos, programas e meios eletrônicos, em uso ou já arquivados, que forem necessários à fiscalização e lhes franquearão seus estabelecimentos, depósitos, dependências, arquivos, veículos e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando.

(...)

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

§ 1º - No caso de levantamento quantitativo em exercício aberto, será observado o seguinte:

I - antes de iniciada a contagem física das mercadorias, a autoridade fiscal intimará o contribuinte, o seu representante ou a pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, para acompanhar ou fazer acompanhar a contagem;

II - a intimação será feita em 2 (duas) vias, ficando uma em poder do Fisco e a outra em poder do intimado;

III - o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento aporão o "ciente" na via da autoridade fiscal e, nessa oportunidade, indicarão, por escrito, a pessoa que irá acompanhar a contagem física das mercadorias, que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - terminada a contagem, o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento assinarão, juntamente com a autoridade fiscal, o documento em que a mesma ficou consignada;

(...)

Art. 201. Serão apreendidos:

I - a mercadoria encontrada ou transportada sem documentação fiscal ou acompanhada de documento falso ou ideologicamente falso ou cujo documento fiscal indique remetente ou destinatário que não esteja no exercício regular de atividades, sem prejuízo do disposto no art. 149 deste Regulamento; (não existem grifos no original)

Art. 202. A apreensão será efetuada mediante a lavratura de Auto de Apreensão e Depósito, assinado pelo apreensor, pelo detentor da mercadoria ou do bem apreendidos, ou pelo seu depositário, e, se possível, por 2 (duas) testemunhas (não existem grifos no original).

Da legislação acima transcrita, verifica-se que a Fiscalização, no ato da abordagem fiscal, intimou o responsável a acompanhar a contagem física das mercadorias existentes (fls. 15).

Após a contagem física, por intermédio de declaração do Gerente da Empresa, Sr. Ricardo Medeiros Prado (vide doc. de fls. 32), a Empresa afirma que todas as mercadorias constantes da contagem física de estoque encontravam-se sem documento fiscal.

Não obstante, verifica-se que tal declaração seria dispensável para a conclusão do levantamento realizado pelo Fisco, considerando-se que não foram apresentadas notas fiscais de entrada relativas àquelas mercadorias que fizeram parte da contagem física realizada.

Dessa forma, não há dúvidas quanto à caracterização das mercadorias em estoque desacobertas de documentação fiscal.

A ora Impugnante, ainda entendendo que não teria ocorrido a infração imputada pela Fiscalização, alega que mesmo que se entendesse que não haveria documento fiscal hábil a acobertar as mercadorias encontradas em seu estabelecimento, a imputação fiscal correta seria a de entrada de mercadoria sem documento fiscal e não estoque de mercadorias desacobertado.

Sustenta, pois, erro de tipificação da acusação fiscal.

Contudo, esse argumento da Impugnante em nada lhe socorre, considerando-se que os efeitos tributários são os mesmos para as duas constatações, conforme as previsões da lei complementar abaixo:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

b) onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária; (não existem grifos no original)

A lei ordinária que regulamenta o ICMS no Estado de Minas Gerais estabelece que os efeitos relacionados à responsabilidade tributária, referente ao fato gerador de saída da mercadoria do remetente, são atribuídos àquele que recebe, dá entrada e, conseqüentemente, mantém em estoque, mercadoria desacobertada de documento fiscal, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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, desacobertada de documento fiscal; (não existem grifos no original)

A mencionada lei, regulamentando a Lei Complementar nº 87/96, dispõe sobre todas as conseqüências decorrentes da existência de estoque de mercadorias desacobertado de documentos fiscais:

Lei nº 6.763/75

Art. 33 - O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º - Considera-se local da operação ou da prestação, para os efeitos de pagamento do imposto:

1) tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

d - onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação falsa ou inidônea, conforme dispuser o Regulamento; (não existem grifos no original)

Importante não perder de vista a conseqüência, em termos de prazo para recolhimento do imposto, relacionado ao desacobertamento fiscal de mercadorias:

RICMS - Parte Geral

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal; (não existem grifos no original)

Dessa forma, verifica-se que o argumento de defesa de erro de tipificação fiscal da ocorrência não se apresenta coerente, devendo ser afastado.

Outra questão levantada pela defesa diz respeito à exigência da multa isolada no percentual de 100% (cem por cento) nas situações de falta de retenção e recolhimento do ICMS a título de substituição tributária.

Sustenta a Impugnante que tal penalidade recairia somente para o substituto tributário, o que não seria o seu caso.

Contudo, verifica-se que a tipificação da penalidade se amolda como uma luva à infração constatada.

Cuida esta infração ora sob análise de falta de retenção e recolhimento de ICMS a título de substituição tributária, considerando-se o desacobertamento fiscal das mercadorias submetidas à citada tributação.

Os dispositivos que estabelecem a pena assim dispõem:

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;

b) quando se tratar de falta de emissão de nota fiscal de entrada, desde que a saída do estabelecimento remetente esteja acobertada por nota fiscal correspondente à mercadoria;

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária (não existem grifos no original).

Verifica-se, sem muito esforço, da análise dos dispositivos acima, que a aplicação da multa de revalidação no percentual de 100% (cem por cento) encontra-se clara e legalmente tipificada, não se apresentando coerente o argumento levantado pela defesa.

Observa-se, ainda, que a solicitada redução do percentual da Multa Isolada, prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, de 40 para 20% (vinte por cento), arguida em sede de Impugnação, também não se apresenta coerente haja vista que não se encontram configurados os pressupostos previstos nas alíneas “a” e “b” do dispositivo, tendo em vista que não há emissão de documentos fiscais de saídas das mercadorias nem apuração da infração com base em documentos e lançamentos na escrita fiscal do Contribuinte.

No que se refere à formação da base de cálculo das exigências, a Fiscalização utilizou documento da própria Autuada (fls. 21/23), onde são apresentados os preços de custos das mercadorias objeto do lançamento.

Não obstante, alega a Impugnante que aqueles preços seriam relativos a operações de revenda. Contudo, não fundamenta seu argumento apresentando documentos fiscais referentes a entradas das mercadorias, objeto do lançamento.

Considerando-se que a Fiscalização utilizou-se de documento da própria Autuada, não há como deixá-lo de considerá-lo no levantamento em questão.

Lado outro, constata-se que não pode ser aceito o argumento da Impugnante de que o imposto, ora exigido, já teria sido recolhido quando da emissão das notas fiscais da OCEANLINK do Estado do Rio de Janeiro para a empresa ARCOM S.A. em Uberlândia, tendo em vista tratar-se de operações distintas e o destaque de ICMS respectivo ter como sujeito ativo o Estado do Rio de Janeiro, não tendo havido destaque de imposto a título de substituição tributária.

Por fim, observa-se dos documentos juntados pela Fiscalização, às fls. 115/194, que as operações representadas pelas notas fiscais emitidas pela OCEANLINK do Rio de Janeiro para a empresa ARCOM S.A., em Uberlândia, são contestadas pela própria destinatária ARCOM S.A. e pela empresa de factoring ALLIANCE FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA.

A Fiscalização sustenta que as notas fiscais correspondentes a tais supostas operações na verdade foram emitidas com intuito de simular operações de venda para empresa ARCOM com o simples objetivo acobertar o trânsito interestadual das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias e de deixar de recolher a substituição tributária ao entrar no Estado de Minas Gerais.

Alega que era praxe esse tipo de operação simulada feita pela matriz da Impugnante, ingressando com um imenso volume de mercadorias no Estado para empresa ARCOM, que possuía regime especial de recolhimento, sendo as notas fiscais posteriormente canceladas, as duplicatas falsificadas (vide fls.115/118) e descontadas e as mercadorias revendidas sem documento fiscal.

A própria empresa ARCOM (vide doc. de fls. 117/118) demonstra que não realizou as operações comerciais com a Impugnante, mostrando inclusive preocupação quanto ao imenso volume de duplicatas descontadas em factoring, as quais chegaram a ser cobradas pelo banco, cujas assinaturas relativas à ARCOM teriam sido falsificadas.

Afirma, ainda, a Fiscalização, que a OCEANLINK emitiu notas fiscais no montante de cerca de R\$ 53.099.235,06 entre janeiro de 2010 e maio de 2012, tendo como destinatária a empresa ARCOM, sendo que posteriormente foram canceladas todas essas notas fiscais (vide fls. 119/194), o que vem comprovar os indícios de ilícitos fiscais praticados, utilizando-se dolosamente da boa reputação e dos privilégios tributários da empresa ARCOM.

Portanto, diante de todo o acima exposto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária sendo, por conseguinte, legítimas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

Contudo, o lançamento merece uma pequena ressalva em relação à Multa Isolada exigida.

A previsão legal da multa é a seguinte:

RICMS

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, ... (não existem grifos no original)

Verifica-se que a base de cálculo da citada multa é 40% (quarenta por cento) sobre o valor da operação, que se refere ao estoque de mercadorias desacobertado de documentação fiscal.

Percebe-se que a Fiscalização utilizou, no caso das mercadorias submetidas à tributação a título de substituição tributária, como base de cálculo para a multa a mesma utilizada para a exigência do ICMS a título de substituição tributária.

Regra geral, ocorre a substituição tributária quando o recolhimento do imposto devido pelo adquirente ou do destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou remetente da mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, quando a mercadoria é encontrada sem o comprovante do recolhimento do imposto, o destinatário responde solidariamente pelo imposto, nos termos dos parágrafos 18, 19 e 20 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

Conforme inciso I do art. 89 do RICMS, acima transcrito, considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria que se encontre em estoque sem documento fiscal.

No caso em tela, como a mercadoria encontrava-se desacompanhada de documentação fiscal e como, pela legislação, nesta situação, encontra-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto tanto em relação à operação própria quanto aquele relativo à substituição tributária, e considerando-se os dispositivos de lei que estabelecem a responsabilidade solidária da empresa destinatária da mercadoria, *in casu* a Autuada, decidiu a Fiscalização exigir o imposto de toda a cadeia para as mercadorias submetidas à sistemática de tributação a título de substituição tributária.

Neste aspecto, agiu corretamente a Fiscalização. Dessa forma, a partir dos valores de custo das mercadorias foi determinada a base de cálculo do preço do consumidor final, com o acréscimo da margem de valor agregado (MVA), definida pelo próprio Regulamento do ICMS (Parte II, Anexo XV).

Essa, pois, a base de cálculo para a exigência do tributo. Contudo, para exigência da multa isolada por falta de documento fiscal (art. 55, II da Lei nº 6.763/75) deve-se ter como base o preço do estoque encontrado desacompanhado, ou seja, a valoração do estoque com base nas planilhas apresentadas pelo Contribuinte às fls. 21/23 dos autos.

Entende-se que a substituição tributária é uma antecipação do imposto de toda a cadeia. Entretanto, a valor da operação da mercadoria encontrada desacompanhada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de documento fiscal não observa aquela antecipação, motivo pelo qual as bases de cálculo devem ser distintas.

Nesse sentido, nas situações em que se exige o ICMS a título de substituição tributária, a base de cálculo para efeito de exigência da multa isolada deve considerar os valores das mercadorias sem o acréscimo da margem de valor agregado

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para considerar como base de cálculo da multa isolada para as mercadorias submetidas à tributação a título de substituição tributária os valores das mercadorias sem acréscimo da margem de valor agregado, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Amélia Josefina A. Nogueira da Fonseca. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 24 de janeiro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Revisora**

**Antônio César Ribeiro
Relator**