

Acórdão: 20.838/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000174373-08
Impugnação: 40.010132334-59
Impugnante: Lojas Americanas S/A
IE: 367000218.01-39
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALOR. Imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, decorrente da tributação errada nas operações de saída e entrada de mercadorias. Diferença apurada pelo Fisco com base nos arquivos eletrônicos por ela transmitidos. Contudo, a partir dos dados apresentados pela Impugnante em sua defesa o crédito tributário foi reformulado pelo Fisco. Exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, mantidas. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro a 30 de junho de 2007, uma vez ter ocorrido tributação errônea nas operações de saída e apropriação de ICMS a maior referente a tributação errônea aplicada em operações de entrada de determinadas mercadorias.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 14/37, em síntese, aos argumentos seguintes:

- preliminarmente, destaca que os créditos tributários pretendidos pela Fiscalização, cujo fato gerador refere-se aos meses de janeiro a junho de 2007, encontram-se extintos em razão do advento da decadência;

- considerando que o ICMS é imposto sujeito ao lançamento por homologação, o Fisco detinha o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para não homologar o procedimento adotado e,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consequentemente, proceder à constituição do crédito tributário decorrente de suposta diferença existente entre o *quantum* apurado e aquele que entendia o correto;

- nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, o Fisco dispõe do prazo de 05 (cinco) anos, a contar da data da ocorrência dos fatos geradores, para proceder à homologação expressa do pagamento realizado/antecipado pelo contribuinte ou lançar eventual diferença;

- como o Auto de Infração foi lavrado em 27 de junho de 2012, os fatos geradores referentes aos períodos de janeiro a junho de 2007 foram atingidos pela decadência;

- cita decisões judiciais sobre a aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ao lançamento por homologação do ICMS;

- é cediço que a Constituição Federal, em seu art. 150, inciso VI, alínea "d", institui, de forma expressa, a imunidade tributária sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão e, supletivamente, a Lei Complementar n.º 87/96 ratificou o dispositivo constitucional;

- nesse contexto, quando da análise aprofundada dos arquivos eletrônicos, contata-se que a Fiscalização exigiu o pagamento do ICMS incidente sobre operações realizadas com livros;

- para comprovar com o sustentado apresenta meros exemplos extraídos dos arquivos utilizados como embasamento para imputar-lhe a obrigação tributária que não existe, os quais totalizam uma exigência fiscal arbitrária e infundada;

- inequívoca a ilegalidade do crédito constituído, razão pela qual o presente Auto de Infração deve ser julgado nulo ou, no mínimo, retificado a fim de que se excluam todas as exigências fiscais oriundas de operações realizadas com livros;

- outro aspecto que merece enfoque diz respeito a exigência sobre valores relativos aos encargos financeiros, os quais não estão sujeitos à incidência do ICMS;

- destaca alguns exemplos dos documentos eletrônicos concedidos pela Administração Pública, os quais denotam estar-lhe sendo incumbida a responsabilidade pelo pagamento do ICMS supostamente devido quando da aplicação da alíquota do imposto sobre o valor correspondente a encargos financeiros;

- a conduta adotada está em perfeito acordo com o conceito de "valor da operação", conforme definição contida no art. 155, inciso II da Constituição Federal, haja vista a não incidência do ICMS sobre os valores que representam os encargos decorrentes das vendas financiadas com recursos próprios;

- os valores suportados a título de encargos financeiros decorrem do acréscimo no valor final da operação, que tem como objetivo apenas o de refletir o custo do financiamento suportado com recursos próprios, ou seja, o custo da moeda, considerando sua desvalorização no período da operação financeira em questão;

- admitir a incidência do ICMS sobre encargos/acréscimos financeiros nas vendas a prazo, suportadas com recursos próprios, representa a desnaturação da regra matriz e da hipótese de incidência do ICMS, acrescentando ao valor da operação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comercial mera cobrança financeira decorrente da indisponibilidade da moeda - é reposição monetária, e não operação comercial de circulação de mercadorias;

- "Valor da operação", em sua definição fiscal, representa o somatório de todos os valores que se vinculam à operação comercial de compra e venda (frete, seguro, tributos), mas nunca aqueles alheios à operação (encargos financeiros para recomposição da moeda em face da venda a prazo);

- o ICMS, por ser um imposto, está intimamente ligado ao princípio da capacidade contributiva, devendo, por iniciativa do legislador constitucional, estar intrinsecamente ligado à denotação de riqueza do contribuinte;

- no caso, não há que se falar em acréscimo patrimonial em face da cobrança de encargos financeiros, posto que estes representam, tão só, a reposição da perda monetária, tendo em vista o financiamento da venda no tempo;

- os encargos financeiros suportados com recursos próprios possuem natureza jurídica exclusivamente atrelada às operações financeiras, porque apenas corrige o valor corroído pela desatualização da moeda, nada tendo a ver com a operação comercial acima desenhada - essa sim, sujeita ao ICMS por denotar a riqueza tributável;

- a situação em análise já foi objeto de apreciação por parte do Supremo Tribunal Federal que, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 101.103-0/RS, entendeu que estaria ocorrendo uma distorção caso fosse admitida a incidência do ICMS sobre os encargos financeiros;

- na mesma esteira, segue o entendimento do Superior Tribunal de Justiça;

- não obstante todos os elementos destacados anteriormente que caracterizam por si só a nulidade do presente lançamento fiscal, deparou-se com outro erro da Fiscalização ao elencar no quadro "demonstrativo" dezenas de itens sujeitos ao regime de substituição tributária por convênios e/ou protocolos;

- o regime de substituição tributária exige que a retenção e o recolhimento do ICMS sejam feitos na etapa inicial da circulação da mercadoria, não havendo que se falar em cobrança do ICMS aplicando-se a alíquota de 18% (dezoito por cento), simplesmente porque o imposto já fora retido e recolhido ao Estado de Minas Gerais;

- no que tange a exigência fiscal sob alegação de que teria se apropriado do ICMS a maior referente a tributação considerada errônea pela Fiscalização, é imprescindível destacar os equívocos cometidos, pois, ao simplesmente imputar-lhe o dever de realizar o pagamento do ICMS referente ao suposto crédito apropriado a maior, conclui-se que, claramente, não foram analisados os documentos fornecidos;

- ao contrário do alegado, não se trata aqui de apropriação indevida de crédito do imposto em voga, uma vez que as mercadorias contidas no exemplificativo não estão sujeitas ao regime de substituição tributária;

- cita um exemplo para concluir que a Fiscalização equivocou-se, ao afirmar que a alíquota supostamente aplicável ao caso é a de zero, o que não geraria direito a crédito do ICMS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não é possível que a Administração Pública exija o pagamento de um suposto crédito o qual não foi capaz de precisar especificamente o montante correto, eis que, conforme sustentado, o lançamento fiscal ora combatido está absolutamente eivado de vícios quanto a sua constituição, razão pela qual, outra solução não há além de julgar a presente autuação nula de pleno direito;

- não deve ser exigida a Multa de Revalidação, com base no que dispõe o art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 53, inciso III, uma vez que demonstrou-se estar a presente autuação consubstanciada em dados equivocados, de modo em que não se pode afirmar, com exatidão, - levando-se em consideração as milhares de operações elencadas nos documentos eletrônicos - aquelas em que teria tributado "erroneamente";

- na hipótese de se exigir o pagamento da penalidade em epígrafe, estar-se-ia diante de um ato administrativo absolutamente viciado, passível de anulação sob o argumento de não estar estritamente vinculado a norma tributária, bem como pela cabal afronta ao princípio do não confisco, uma vez que, frise-se, não se resta possível identificar exatamente o *quantum* supostamente recolhido a menor.

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado nulo ou julgado totalmente improcedente, a fim de que seja cancelado o respectivo crédito tributário e, em consequência, seja determinado o arquivamento da exigência fiscal.

Da Instrução Processual

Às fls. 106/108 o crédito tributário é reformulado, em razão do acatamento às argumentações apresentadas relativamente às mercadorias: “Livros Maleta Mundo Encantado Princesa”, “Livros Maleta Histórias Encantadas”, “Conjunto Primeiro Grau”, “Conjunto Segundo Grau”, “Papel Copimax A4 c/ 500Fls”, “Porta-Cartão Plástico p/ 20 Cart Hello”, “Estojo PVC Betty Boop”, “Estojo Red Nose Xtreme”, “Divisória p/Fich Univ”, “Colchão King Cool c/ Encosto” e “Colchão Copinho c/ Travesseiro”.

Às fls. 116/117 a Impugnante é intimada da reformulação do crédito tributário sendo-lhe reaberto o prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário.

Às fls. 120/135 a Impugnante apresenta aditamento da impugnação reafirmando os fundamentos que a levaram a pedir a nulidade do lançamento e apontando outros exemplos que, em seu entendimento, representam a incerteza do procedimento fiscal e da reformulação elaborada. Sustenta, ainda, que estaria havendo flagrante afronta às normas do art. 142 do Código Tributário Nacional e afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Às fls. 137/139 o crédito tributário é novamente reformulado, face ao acatamento às argumentações apresentadas, desta vez relativamente às mercadorias: “Auto Rádio c/CD CDCX-1350/1360”, “Fita de áudio Standard C-60 Bulk”, “Mochila Adventure Sport”, “Pano Copa Felpudo Artex Mix” e “Mochilete Liga Justiça”, com a redução dos valores exigidos em relação ao recolhimento a menor de ICMS referente à tributação errônea utilizada em operações de saída de mercadorias, bem como em relação à apropriação a maior de ICMS devido à tributação errônea em operações de entrada de mercadorias (itens 6.1.1 e 6.1.2, respectivamente, do Relatório do AI), face à

exclusão dos aludidos itens apontados como lançados erroneamente e ainda mantidos no levantamento após a 1ª reformulação.

Às fls. 147/148 a Impugnante é intimada da nova alteração do crédito tributário sendo-lhe reaberto o prazo 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou para pagamento do crédito tributário.

Do Aditamento à Impugnação

Às fls. 150/157 a Impugnante, por seus procuradores regularmente constituídos, apresenta novo aditamento da impugnação, em síntese, aos argumentos seguintes:

- a Fiscalização atesta expressamente que cingiu-se a retificar pontualmente o Auto de Infração, com base nos novos exemplos trazidos aos autos, mesmo após ter-se demonstrado a total fragilidade da forma pela qual o Fisco constituiu o crédito tributário reclamado na presente autuação e a sua nefasta consequência;

- as reformulações realizadas nestes autos se deram em razão da Impugnante ter apontado, de forma absolutamente exemplificativa (em razão do exíguo prazo que dispunha), incongruências quando da constituição do crédito tributário;

- mesmo após a enumeração de todos os dispositivos legais capazes de desonerar a cobrança do ICMS tanto nas operações de entrada, quanto nas operações de saída, o Fisco limitou-se a excluir as mercadorias elencadas no corpo da defesa, atestando não ter analisado de maneira completa a legislação, eximindo-se a identificar as operações tributáveis, na tentativa incansável de transferir o ônus do art. 142 do Código Tributário Nacional ao contribuinte, de maneira flagrantemente ilegal;

- a insistência do Fisco em não apurar corretamente o crédito tributário eventualmente existente, corroborada pela reformulação ínfima e incompleta da autuação, serve, tão somente, para ratificar a nulidade do procedimento fiscal adotado;

- ao contrário do sustentado pelo Fisco, indicou de forma precisa o objeto de sua discordância, qual seja, a forma pela qual se constituiu o crédito tributário;

- não se concebe imputar-lhe a suposta tributação errônea ou creditamento indevido do ICMS sem que antes identifique a natureza das operações, a alíquota aplicável, a sujeição ou não ao regime de substituição tributária, e etc.;

- não concordando com a forma pela qual o Fisco mineiro apurou o crédito tributário, com base nas informações contidas em arquivos magnéticos, sem maiores pesquisas, é que contestou o procedimento, provando, mediante inúmeros exemplos, a fragilidade do Auto de Infração, face seus diversos equívocos;

- o fato de ter relacionado, exemplificativamente, novas mercadorias no exíguo prazo que dispõe, não desincumbe o Fisco da sua função típica e privativa de constituir o crédito tributário através do lançamento fiscal;

- o Fisco pretende realizar uma fiscalização absolutamente genérica e incumbir ao Contribuinte o dever de revisá-la e apontar, num universo de milhares de operações, todas aquelas ali contidas de forma equivocada;

- cabe, portanto, à Fiscalização mineira, utilizar-se dos meios que dispõe a fim dar liquidez e certeza à autuação de forma derradeira, sob pena de retificações; entretanto, o que ocorreu foi o inverso.

- no que tange aos demais argumentos sustentados quando da apresentação da primeira e segunda defesa, em obediência ao princípio da praticidade e da economia processual, evitando-se, assim, mera repetição desnecessária, requer sejam considerados como se aqui estivessem transcritos.

Ao final, requer que o Auto de Infração reformulado seja julgado nulo.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 158/179, refuta todas as alegações da defesa, em resumo aos fundamentos que seguem:

- não foram anexados ou manuseados os documentos fiscais, vez que o trabalho se baseou nas informações transmitidas via Sintegra, que têm que refletir, fidedignamente, as operações de entradas, saídas e estoques do contribuinte fiscalizado;

- não há razão para descaracterizar a autuação sob a alegação de esta ter sido consubstanciada em dados equivocados;

- o Estado não pode estar cerceado da possibilidade de auditar determinado contribuinte em função do volume de operações por ele realizadas. No caso das Lojas Americanas, a quantidade de itens manuseada é sempre numerosa, sendo assim tanto para a empresa quanto para o Fisco;

- a Autuada tenta inverter a situação, acusando a Administração Pública de tributar, *“generalizadamente, as operações inseridas nos arquivos magnéticos, não realizando a mínima distinção acerca da situação tributária de cada mercadoria”*, mas em todos os CDs lhe entregues os itens foram discriminados detalhadamente. Tanto no caso da demonstração das entradas quanto das saídas, todas as informações necessárias à perfeita identificação do que estaria a ser exigido estavam presentes nas planilhas citadas (inclusive com legenda ao final de cada relatório);

- a contestação de autuação fiscal só se faz mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento evidenciando as diferenças encontradas, cabe salientar que os erros apontados pela Impugnante, foram todos analisados e prontamente retificados pelo Fisco, quando considerados procedentes, por outro lado, determinadas contestações são analisadas e não acatadas;

- alegações genéricas e exemplificativas não são passíveis de verificações precisas;

- cita os arts. 117 e 119 do RPTA;

- pelo histórico apresentado por este Contribuinte em autuações frequentemente a ele aplicadas, verifica-se que, todas as vezes que julga conveniente, a Autuada vem aos autos, a qualquer tempo, e refaz toda a sua defesa, utilizando-se de um prazo muito maior que o regulamentar;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Fisco tem sido sempre condescendente, acatando defesas extemporâneas e reformulando os créditos tributários por razões apresentadas a destempo;
- portanto, assegurado o direito ao contraditório e à ampla defesa, a arguição de nulidade do lançamento fiscal é totalmente improcedente;
- correta afigura-se a imposição da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 que se justifica pelo descumprimento da obrigação principal, qual seja, o não recolhimento tempestivo parcial ou total do imposto;
- os percentuais de multas exigidos no lançamento estão fixados na Lei Estadual n.º 6.763/75;
- a título de preliminar de mérito, a Impugnante alega que o crédito tributário referente ao período de janeiro a junho de 2007 já se encontraria decaído, posto que a lavratura do Auto de Infração deu-se em 27 de junho de 2012, e o Fisco detinha o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador para tal procedimento;
- ocorre que deve ser aplicada a regra geral do art. 173 do Código Tributário Nacional, conforme já decidiu este Conselho de Contribuintes, situação em que não está decaído o direito da Fazenda Pública Estadual formalizar o presente lançamento;
- passando a tratar especificamente das questões de mérito, em princípio, ressalte-se que o Auto de Infração observou os requisitos formais e legais, necessários e suficientes para sua plena eficácia;
- o Fisco procedeu com estrita obediência às normas legais, sobretudo em respeito ao disposto no Código Tributário Nacional, art. 142, parágrafo único;
- o levantamento completo foi entregue à Autuada em CD;
- o crédito tributário foi reformulado após a apresentação da impugnação;
- cumpre esclarecer que toda a discussão de mérito envolvendo a presente autuação prende-se ao enquadramento correto (ou não) dos itens exigidos no levantamento no regime da substituição tributária;
- o Fisco detectou que as Lojas Americanas S/A realiza o enquadramento dos itens no regime da substituição tributária analisando prioritariamente as NCM das mercadorias;
- a exigência fiscal pautada em encargos advindos de operações de venda a prazo também é amplamente contestada, mas a legislação mineira, por meio da Lei n.º 6.763/75, é clara ao definir o “Fato Gerador” e a “Base de Cálculo”, sendo estas aplicáveis ao caso em tela;
- cita os Acórdãos n.ºs 18.646/08/1ª e 19.168/09/1ª para respaldar seu entendimento de que é correta a inclusão dos encargos financeiros cobrados e recebidos pela Autuada de seus consumidores no campo da incidência do ICMS;
- no que se refere aos itens “Álbum p/200 fotos” e “Papel almaço” indicados na letra “c” do item 1.3 da impugnação, não houve alteração no feito fiscal, nos termos das normas que regem a matéria no Estado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- deixa-se de tecer comentários acerca das alegações de inconstitucionalidade e/ou impropriedade de textos regulamentares, por exceder as competências do Órgão Julgador, nos termos 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;

- restaram configuradas todas as irregularidades apontadas pelo Fisco.

Ao final, pede seja julgado parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro a 30 de junho de 2007, em virtude de:

- tributação errônea nas operações de saída de determinadas mercadorias, apurada através da análise dos dados constantes nos arquivos eletrônicos transmitidos pela ora Impugnante, cuja inconsistência apresenta-se detalhada nos relatórios “TRIBUTAÇÃO-S60D – JAN A JUN 2007” e “TRIBUTAÇÃO-S54 – JAN A JUN 2007”;

- apropriação de ICMS a maior referente a tributação errônea aplicada em operações de entrada de determinadas mercadorias, também apurada através da análise dos dados constantes nos arquivos eletrônicos transmitidos pela ora Defendente, cuja inconsistência apresenta-se detalhada no relatório “TRIBUTAÇÃO-E54 – JAN A JUN 2007”.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

Da Preliminar

Alega a Impugnante, desde a sua primeira manifestação nos autos, ser a presente autuação nula tendo em vista que estaria eivada de vícios. Nesse sentido, aponta que se estaria formalizando exigências, por exemplo, sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, que são imunes nos termos da Constituição Federal.

Cumprе ressaltar que essa matéria, especificamente, já foi objeto de reformulação do crédito tributário por parte do Fisco.

A Impugnante em suas peças de defesa e, principalmente após as reformulações do crédito tributário, continua a requerer a nulidade do Auto de Infração em razão do flagrante equívoco cometido pela Fiscalização na percepção dos fatos e, sustenta que a necessidade de reformulações espelhará essa realidade.

Inicialmente cumprе destacar que o Auto de Infração, como ato administrativo que é, está sujeito a regime jurídico de direito público e, portanto, deve observar a exigência dos pressupostos de validade dos atos administrativos, quais sejam: competência, finalidade, forma, motivo e objeto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste ponto deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO III

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;
.....

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.
.....

Pela leitura dos dispositivos normativos acima transcritos e o confronto das regras neles dispostas com os fatos e fundamentos que nortearam a lavratura do presente Auto de Infração, verifica-se não restar configurada a alegada

nulidade da presente autuação, pois está demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

Assim, o relatório do Auto de Infração, complementado que foi pelo Relatório Fiscal de fls. 06/08 e demais demonstrativos explicativos do lançamento regularmente enviados ao Contribuinte, inclusive abrangendo as reformulações do crédito tributário, identificam plenamente todos os requisitos do ato administrativo previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional. São eles: o sujeito passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do imposto devido, os dispositivos legais que foram infringidos e as respectivas penalidades cabíveis.

A Impugnante diz que se viu impedida de efetuar sua defesa, pois a cada novo levantamento tornou-se impossível precisar o que foi modificado e delimitar o que lhe estava sendo exigido. Assegura que o Fisco não buscou constituir o crédito tributário com precisão e exatidão o que configurou flagrante violação ao art. 142 do Código Tributário Nacional.

Contudo, não é possível acolher quaisquer desses argumentos diante dos documentos constantes dos autos.

Verifica-se que não foram anexados ou manuseados os documentos fiscais, vez que o trabalho baseou-se nas informações transmitidas pela própria Impugnante via Sintegra. Como os dados dos arquivos Sintegra devem refletir, fidedignamente, as operações de entradas, saídas e estoques do contribuinte que os enviou, é correta a utilização dos dados neles apostos para proceder à fiscalização.

Assim, não há razão para descaracterizar a autuação sob a alegação de ter sido consubstanciada em dados equivocados, pois os dados utilizados, repita-se, pela importância, são dados da própria Impugnante e por ela enviados ao Fisco.

O Estado não pode estar cerceado da possibilidade de auditar determinado contribuinte em função do volume de operações por ele realizadas. No caso da Impugnante, como de outros contribuintes, a quantidade de itens manuseada é sempre numerosa. Se é assim para a empresa, o é também, para o Fisco.

A Defendente continua afirmando ser exíguo o prazo para defesa e ter apontado especificadamente os dispositivos legais que entendia ser aplicáveis ao caso em tela capazes de desonerá-la do pagamento do ICMS, inclusive exemplificando algumas mercadorias.

Entretanto, também essa linha de argumentação da Impugnante não pode ser acatada, pois em todos os CDs lhe entregues, contendo os arquivos “Relatório: Tributação S60D – Jul a Dez 2007”, “Relatório: Tributação-S54 – Jul a Dez 2007” e “Relatório: Tributação-E54 – Jul a Dez 2007”, os itens foram discriminados detalhadamente, tanto no caso da demonstração das entradas quanto das saídas.

Assim, todas as informações necessárias à perfeita identificação das parcelas exigidas, bem como da motivação para estas exigências e a que mercadorias se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referiam, estavam presentes nas planilhas citadas (inclusive com legenda ao final de cada relatório), tais como: “*Mês/Ano, Data de Emissão, Num NF, CNPJ, UF, Produto, Descrição, Vlr Prod, Vlr Desc, Vlr Bc ICMS, Aliq, Aliq A Util., ICMS Creditado, ICMS A Creditar, Inconsistência*” – para as ENTRADAS e: “*Mês/Ano, Data Emissão, Produto, Descrição, Vlr Prod, Vlr BC, Aliq, Aliq A Util., ICMS Debitado, ICMS A Debitar, Inconsistência*”.

Importante realçar que a contestação de autuação fiscal deve se fazer mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando as diferenças encontradas, pois apenas desta forma, ou seja, apresentando a contra prova das imputações fiscais demonstradas pelo Fisco, é possível ao julgador analisar as questões.

Nesse sentido, cabe salientar que os erros apontados pela Impugnante, foram todos analisados e retificados pelo Fisco, quando considerados procedentes, ainda que tenham sido apresentados novos itens a cada impugnação ou aditamento, fatos que redundaram nas reformulações do crédito tributário, como se verá na parte de mérito desta decisão.

Por outro lado, determinadas contestações apesar de analisadas e não são acatadas.

Importante, neste ponto, verificar as disposições contidas no já citado Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, em relação a impugnação:

Art. 117. A impugnação será apresentada em petição escrita dirigida ao Conselho de Contribuintes e entregue na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o impugnante ou na Administração Fazendária indicada no Auto de Infração, no prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação do lançamento de crédito tributário ou do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

Parágrafo único. O impugnante poderá remeter a impugnação à repartição indicada no caput por via postal com Aviso de Recebimento, hipótese em que a data da postagem será considerada como a de protocolização.

.....
Art. 119. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

I - do número do PTA;

II- da matéria objeto da discordância, inclusive quantidades e valores;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - dos quesitos, quando requerida a prova pericial, sob pena desta não ser apreciada quanto ao mérito;

IV - de assistente técnico, caso queira, ficando vedada a indicação em etapa posterior.

Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão.

Pelo exposto, está demonstrado nos autos que foi assegurado o direito ao contraditório e à ampla defesa. A arguição de nulidade do lançamento fiscal é totalmente improcedente, impondo-se a apreciação do mérito nele contido pelo órgão competente.

Foi também alegado, em preliminar, que a imputação da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 afrontaria o princípio do não confisco. Contudo, essa matéria seria tratada juntamente com o mérito das exigências.

Destaque-se, ainda, que as questões relativas às exigências sobre encargos financeiros também se constituem matéria de mérito e, assim, serão tratadas.

Pelo exposto, está demonstrado nos autos que foi assegurado o direito ao contraditório e à ampla defesa, devendo ser rejeitada a arguição de nulidade do lançamento fiscal, impondo-se a apreciação do mérito, como se seguirá.

Do Mérito

Inicialmente, cumpre destacar que a Impugnante questiona a ocorrência de decadência.

Assim, antes mesmo de se verificar a imputação fiscal, cumpre analisar a alegação defensiva de que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 2007, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

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.

.....
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retrotranscrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois trata-se aqui de lançamento de débito fiscal originário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS, uma vez ter ocorrido tributação errônea nas operações de saída e apropriação de ICMS a maior referente a tributação errônea aplicada em operações de entrada de determinadas mercadorias.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao período de 1º de janeiro a 30 de junho de 2007. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte, expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nessa modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que essa pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 2007. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nessa hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

À luz do retrotranscrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer, considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco no Auto de Infração, ora analisado, trata-se de um "Lançamento de Ofício", pois não houve nenhuma participação da Defendente, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco.

As informações prestadas na declaração, preenchida e entregue pelo Contribuinte onde constam às operações, objeto da autuação, no caso do ICMS, não incorreram na homologação ficta ou tácita, que se opera pelo decurso de prazo sem manifestação da autoridade administrativa, porque o Fisco apurou diferenças efetuando o lançamento de ofício.

O prazo para a Fazenda rever o lançamento no caso ora apreciado é, portanto, o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional podendo, dentro deste interregno que a lei lhe concede, postular créditos que porventura entenda existentes.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 2007, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2008, findando-se em 31 de dezembro de 2012.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2013.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 05 de julho de 2012 (fl. 11), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao período de janeiro a junho de 2007, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

É idêntico o entendimento deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria como se encontra demonstrado na decisão do Acórdão nº 2.143/00/CE, a seguir, parcialmente, transcrito:

PARA MELHOR CONDUZIRMOS NOSSO PENSAMENTO, FAREMOS INICIALMENTE UMA BREVE ABSTRAÇÃO A RESPEITO DO INSTITUTO DA DECADÊNCIA.

REFERE-SE ESTA, AO PRAZO LEGALMENTE ESTIPULADO PARA QUE A FAZENDA PÚBLICA, OCORRIDO O FATO GERADOR, EXERÇA O SEU DIREITO DE LANÇAR. PORTANTO, EMBORA SEMELHANTE AO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO, COM ESTE NÃO SE CONFUNDE, EIS QUE GUARDAM AMBOS RELAÇÃO COM FASES TEMPORAIS DISTINTAS DA CADEIA DE TRIBUTAÇÃO.

O ART. 150 DO CTN DISCIPLINA OS PROCEDIMENTOS ADSTRITOS À FIGURA DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO QUE OCORRE EM RELAÇÃO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, COMO É O CASO DO ICMS.

CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE CINCO ANOS, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E, EXPIRADO ESSE PRAZO, SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA SE TENHA PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SALVO SE COMPROVADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OU SEJA, INEXISTINDO LANÇAMENTO OU NA HIPÓTESE DA CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA OBEDECE À REGRA ESTATUÍDA NO ART. 173, I.

ORA, O CASO DOS AUTOS, CONFORME VEREMOS ADIANTE AO TRATARMOS ESPECIFICAMENTE DAS IRREGULARIDADES APONTADAS, SE SUBSUME A RECLAMAR O IMPOSTO NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO, I.E., NÃO LANÇADO, RELATIVO ÀS IMPORTAÇÕES EFETUADAS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E, PORTANTO, É INAPLICÁVEL AO PRESENTE CASO A REGRA INSERTA NO ALUDIDO ART. 150.

DA MESMA FORMA, E POR EXTENSÃO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRESCRIÇÃO. SE NÃO HÁ O LANÇAMENTO, NADA HÁ QUE SE COBRAR E, PORTANTO, NÃO TERIA SENTIDO ARGUIR PRAZO PARA O MANEJO DA AÇÃO DE COBRANÇA.

.....
CONFORME ESTABELECE O ARTIGO 58 DA CLTA/MG, O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SERÁ FORMALIZADO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO.

OUTROSSIM, O ARTIGO 173 DO CTN PRECONIZA, QUE O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Cumpra lembrar que a presente autuação contém as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75, identificadas por meio da análise da consistência dos créditos nas operações de entrada de mercadorias e dos débitos nas saídas de mercadorias, no período de janeiro a junho de 2007, face à imputação fiscal de que a ora Impugnante teria recolhido ICMS a menor devido à tributação errônea utilizada em operações de saída de determinadas mercadorias, bem como apropriação de ICMS a maior face à tributação errônea de entradas de determinadas mercadorias.

O Fisco utilizou-se do programa “Auditoria por Código de Barras”, que tem como instrumento de análise os arquivos eletrônicos enviados mensalmente pela própria Impugnante, via Sintegra, e busca verificar a correção da tributação aplicada nas operações de saídas e entradas de mercadorias dos estabelecimentos.

Apurou-se, portanto, recolhimento a menor de ICMS a partir da análise dos dados constantes nos arquivos eletrônicos transmitidos pela Impugnante, cujas inconsistências apresentam-se detalhadas nos relatórios “Tributação S60D – Jan a Jun 2007” e “Tributação-S54 – Jan a Jun 2007”, no caso de tributação errônea aplicada em operações de saídas, e no relatório “Tributação-E54 – Jan a Jun 2007” no caso de tributação errônea aplicada em operações de entradas de mercadorias especificados no Auto de Infração.

É importante enfatizar que o crédito tributário foi reformulado após a apresentação da impugnação.

Na impugnação apresentada às fls. 14/37, dentre vários questionamentos, a Impugnante alega a cobrança indevida do ICMS normal relativamente a dezenas de itens sujeitos ao regime de substituição tributária por convênios e/ou protocolos, bem como, no que tange a exigência fiscal relacionada a apropriação de ICMS a maior face à tributação errônea utilizada em operações de entrada de mercadorias, afirma que não

se trata de apropriação indevida de crédito do imposto, pois, ao contrário da acusação fiscal, as mercadorias contidas no exemplificativo não estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Em razão das alegações trazidas na impugnação, o Fisco promoveu uma análise nos itens mencionados e concluiu pela procedência de algumas delas.

Assim, às fls. 106/108, o crédito tributário é reformulado face ao acatamento parcial das argumentações apresentadas, ensejando a exclusão das seguintes mercadorias do levantamento: “Livros Maleta Mundo Encantado Princesa”, “Livros Maleta Histórias Encantadas”, “Conjunto Primeiro Grau”, “Conjunto Segundo Grau”, “Papel Copimax A4 c/ 500Fls”, “Porta-Cartão Plástico p/ 20 Cart Hello”, “Estojo PVC Betty Boop”, “Estojo Red Nose Xtreme”, “Divisória p/Fich Univ”, “Colchão King Cool c/ Encosto” e “Colchão Copinho c/ Travesseiro”, com a redução dos valores exigidos em relação ao recolhimento a menor de ICMS referente à tributação errônea utilizada em operações de saída de mercadorias, bem como em relação à apropriação a maior de ICMS devido à tributação errônea em operações de entrada de mercadorias (itens 6.1.1 e 6.1.2, respectivamente, do Relatório do Auto de Infração).

Um novo CD contendo os quadros demonstrativos devidamente alterados, compreendendo as modificações citadas foi entregue à Impugnante juntamente com a “Reformulação do Crédito Tributário”, conforme comprovado às fls. 106/109 e 116/117.

Abertos novos prazos para pagamento ou aditamento da impugnação, a Defendente retorna aos autos e apresenta nova defesa às fls. 120/135, sustentando que, ao apresentar a primeira peça de defesa, elencou mercadorias, de forma exemplificativa, dentre várias outras não listadas, no intuito de provar que o quadro demonstrativo elaborado pelo Fisco continha divergências.

Por isso, apresenta novos exemplos de itens considerados no levantamento erroneamente, contesta a permanência de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nos quadros anexados à autuação, acrescentando que se tornou impossível precisar o que foi modificado, alegando violação ao art. 142 do Código Tributário Nacional e cerceamento do seu direito de defesa.

Cabe lembrar que as questões de violação ao art. 142 do Código Tributário Nacional, bem como de cerceamento ao direito de defesa, já foram analisadas na fase preliminar desta decisão.

Considerando a apresentação de outros exemplos de mercadorias que não foram excluídas na reformulação anterior, a Fiscalização procedeu à nova verificação nas exigências, identificando que, em relação às mercadorias “Auto Rádio c/CD CDCX-1350/1360”, “Fita de áudio Standard C-60 Bulk”, “Mochila Adventure Sport”, “Pano Copa Felpudo Artex Mix” e “Mochilete Liga Justiça” assistia razão à Impugnante.

Dessa forma, às fls. 137/139, o crédito tributário é novamente reformulado, com a redução dos valores exigidos em relação ao recolhimento a menor de ICMS referente à tributação errônea utilizada em operações de saída de mercadorias, bem como, em relação à apropriação a maior de ICMS devido à tributação errônea em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações de entrada de mercadorias (itens 6.1.1 e 6.1.2, respectivamente, do Relatório do Auto de Infração), face à exclusão dos aludidos itens apontados como lançados erroneamente e ainda mantidos no levantamento após a primeira reformulação.

Portanto, a revisão do lançamento implicou na elaboração da segunda reformulação do crédito tributário, que também foi entregue à Impugnante juntamente com novo CD contendo os quadros demonstrativos novamente alterados, conforme fls. 137/140 e 147/148.

Regularmente intimada e aberta nova oportunidade para manifestação, a Autuada apresentou novo aditamento à impugnação, às fls. 150/157, ratificando as alegações manifestadas na sua peça inicial de defesa e no primeiro aditamento.

Esclareça-se que toda a discussão de mérito envolvendo a presente autuação se prende ao enquadramento correto (ou não) dos itens exigidos no levantamento no regime da substituição tributária.

O que o Fisco detectou, por todas as análises realizadas ao longo do processo, é que a Impugnante realiza o enquadramento dos itens no regime da substituição tributária analisando prioritariamente as NCMs das mercadorias.

Ocorre que é de fundamental importância que as NCMs das mercadorias estejam contidas nos dispositivos legais pertinentes. Todavia, há que se cotejar estas com as correspondentes discriminações, vez que as NCMs indicadas são muitas vezes representantes de grupos ou subgrupos abrangentes e, a verificação singular dessas pode vir a não refletir exatamente o item comercializado pela empresa ou vice-versa.

Não obstante a conclusão acima, o Fisco se deparou na defesa com alguns questionamentos procedentes. É o caso da exigência fiscal sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, produtos esses que gozam de imunidade constitucional.

Por isso, conforme reformulação do crédito tributário de fls. 106/108, as mercadorias “Livros Maleta Mundo Encantado Princesa” e “Livros Maleta Histórias Encantadas”, citados às fls. 24 e 63/66, foram excluídas do levantamento.

A exigência fiscal pautada em encargos advindos de operações de venda a prazo (encargos financeiros) também é amplamente contestada de acordo com os argumentos inseridos na impugnação às fls. 25/29.

Todavia, a legislação mineira, conforme disposição contida na Lei n.º 6.763/75, é clara ao definir o “Fato Gerador” e a “Base de Cálculo”, sendo essas aplicáveis ao caso em tela:

Art. 6º. Ocorre o fato gerador do imposto:

.....
VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
.....

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
IV - na saída de mercadoria, prevista no inciso VI do artigo 6º, o valor da operação;
.....

§ 2º. Integram a base de cálculo do imposto:

1. nas operações:

a) todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;
.....

Verificando julgamentos deste Conselho de Contribuintes acerca deste tema, verifica-se a existência de posicionamento consolidado em várias decisões que vêm corroborar o procedimento adotado na autuação em foco.

Veja-se, como exemplo, parte da ementa do Acórdão n.º 18.646/08/1ª:

BASE DE CÁLCULO – ACRÉSCIMOS FINANCEIROS.
CONSTATADO RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO, TENDO EM VISTA A FALTA DE INCLUSÃO, NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, DE VALORES PERCEBIDOS A TÍTULO DE JUROS E ENCARGOS PELAS VENDAS REALIZADAS. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO PELO ARTIGO 50, INCISO I, ALÍNEA “A”, DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ARTIGO 55, INCISO VII DA LEI 6763/75. ACOLHIMENTO PARCIAL DAS RAZÕES DA IMPUGNANTE PARA MANTER AS EXIGÊNCIAS FISCAIS COMO LANÇADAS, EM RELAÇÃO AOS CONTRATOS UTILIZADOS PELO FISCO PARA ELABORAÇÃO DO ARBITRAMENTO E, PARA OS DEMAIS DOCUMENTOS LANÇADOS NA PLANILHA DO FISCO, ADOTAR O PERCENTUAL DE JUROS VINCULADO AO CONTRATO DE FINANCIAMENTO, CONFORME INDICAÇÃO DA IMPUGNANTE EM ATENDIMENTO AO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO, SENDO QUE, EXISTINDO DOCUMENTO LANÇADO PELO FISCO SEM VINCULAÇÃO NA PLANILHA DA AUTUADA, DEVE O JURO SER CONSIDERADO IGUAL A ZERO. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Destaque-se um trecho inserido do Acórdão n.º 18.891/08/3ª, que trata de assunto similar, a saber:

HÁ A DESTACAR-SE QUE OS ACRÉSCIMOS COBRADOS EM VIRTUDE DA "GARANTIA COMPLEMENTAR" DE MERCADORIAS, SÓ NÃO INTEGRARÃO A BASE DE CÁLCULO DO ICMS SE A TRANSAÇÃO FOR INTERMEDIADA POR AGENTE FINANCEIRO CREDENCIADO.

VALE DIZER, OS ENCARGOS FINANCEIROS COBRADOS DO ADQUIRENTE DEVERÃO SER INTEGRALMENTE AUFERIDOS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA E NÃO PELA EMPRESA QUE PROMOVEU A SAÍDA DAS MERCADORIAS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, há dispositivo normativo em Minas Gerais que trata especificamente da questão da inclusão dos encargos financeiros na base de cálculo do ICMS, sendo que o Conselho de Contribuintes está adstrito a esta norma em seu julgamento, por força da regra contida no art. 182 da Lei n.º 6.763/75, que assim determina:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

.....
Desta forma, é importante analisar a regra regulamentar que trata da matéria.

Tal regra está contida no art. 50 da Parte Geral do Regulamento do ICMS mineiro aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02 que assim estabelece:

Art. 50 - Integram a base de cálculo do imposto:

I - nas operações:

a - todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;

.....
Lembre-se que a norma estabelecida pelo Regulamento advém da Lei n.º 6.763/75 que também traz igual determinação conforme pode ser visto da transcrição acima feita do art. 13, § 2º, item 1, alínea “a”.

Assim, os valores recebidos pela Impugnante referentes aos encargos financeiros estão sujeitos à incidência do ICMS.

Não há, portanto, dúvida quanto à correta inclusão dos encargos financeiros cobrados e recebidos pela Impugnante de seus clientes na base de cálculo do ICMS.

A Defendente questiona, também, a inclusão das exigências relativas a produtos sujeitos ao regime de substituição tributária e a classificação (que considera errônea) de determinados produtos neste regime.

Em princípio, todas as operações referentes aos lançamentos mencionados e o produto de código 2001276, NCM 48209000 – DIVISÓRIA P/FICH UNIV da letra “c” do item 1.3 da Impugnação, fls. 30/31, foram objeto de questionamento e excluídos de todo o período autuado.

No entanto, no que se refere aos itens “Álbum p/200 fotos” e “Papel almaço”, não houve alteração no feito fiscal.

Importante analisar as normas constantes dos decretos regulamentares relacionados àquelas mercadorias quando introduzidas no regime da substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando estes decretos constata-se que o produto de NCM 48205000 – código interno 2000994 – ÁLBUM P/200 FOTOS ATICO12495703267 e o de NCM 48202000 – código interno 4000385 – PAPEL ALMACO C/PAUTA E MARG 16FLS789102711087, não estavam submetidos ao regime da substituição tributária à época da ocorrência dos fatos geradores inseridos no Auto de Infração.

Verificando a antiga redação do RICMS dada pelo Decreto n.º 44.301/06, vigente à época dos fatos geradores autuados, não é possível enquadrar tais mercadorias no citado dispositivo.

Note-se que, de acordo com a nova redação dada ao item 19 do decreto acima, através do Decreto n.º 45.192/09, com vigência a partir de 1º de novembro de 2009, é que os produtos “Álbum p/200 fotos” e “Papel almaço” foram incluídos no regime da substituição tributária.

Portanto, não é possível qualquer alteração no lançamento em relação a esses itens tendo em vista que o questionamento apresentado não procede e o Fisco, corretamente, fez constar nos autos a exigência do ICMS normal nas operações com os citados produtos no período de 1º de janeiro a 30 de junho de 2007.

A Impugnante discorda ainda da exigência fiscal oriunda da apropriação indevida do crédito do ICMS relacionada a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária apresentando um quadro com quatro lançamentos, a título de “*exemplos*”, para comprovar as incongruências contidas no lançamento fiscal em voga, sendo os ditos lançamentos relativos a operações com os produtos de NCM 48059100 – PAPEL PRES NATAL REF PJC 1F 70 X 100789118814540, NCM 39269090 – COLCHAO KING COOL C/ENCOSTO78257588022 (dois lançamentos) e NCM 39269090 – COLCHAO COPINHO C/TRAVESSEIRO 5889078257588909.

Analisando os itens citados a Fiscalização constatou que, em relação aos produtos “Colchão King Cool c/ Encosto” e “Colchão Copinho c/ Travesseiro”, a Impugnante tinha razão, tendo sido acatada a alegação da defesa, implicando tal fato na exclusão desses itens do levantamento, conforme reformulação do crédito tributário de fls. 106/108.

Também não se sustentam as alegações da Impugnante sobre os efeitos confiscatórios da penalidade aplicada, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se 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;

II- a aplicação de equidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A multa aplicada é aquela disciplinada pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontra-se regularmente capitulada no Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

As infrações descritas no Auto de Infração são formais e objetivas e encontram-se perfeitamente caracterizadas nos autos.

Assim, diante da inexistência de outros elementos carreados aos autos pela Impugnante que pudessem modificar o feito fiscal, e considerando que os valores foram levantados pela Fiscalização com utilização de procedimento idôneo e com base em informações transmitidas pela própria Impugnante, corretas as exigências contidas no presente lançamento, devendo ser observadas apenas as reformulações do crédito tributário.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de documento de substabelecimento, protocolado no CC/MG em 04/03/13. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, ainda à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 137/139. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Natascha Fiché Jonov e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 05 de março de 2013.

José Luiz Drumond
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora