

Acórdão: 20.839/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000174375-53
Impugnação: 40.010132332-97
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 julho a 31 de dezembro 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. 13/30, em síntese, aos argumentos seguintes:

- a exigência em voga é consubstanciada em equívocos cometidos pela Fiscalização, razão pela qual requer a nulidade do Auto de Infração;

- 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

corrige o valor corroído pela desatualização da moeda, nada tendo a ver com a operação comercial - 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, é imprescindível destacar os equívocos cometidos pela Fiscalização, pois, ao simplesmente imputar-lhe o dever de realizar o pagamento do ICMS referente ao suposto crédito apropriado a maior, concluiu-se que, claramente, não foram analisados os documentos fornecidos;

- ao contrário do alegado, não se trata aqui de apropriação indevida de crédito do imposto, 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;

- 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. 82/85 o crédito tributário é reformulado, em razão do acatamento às argumentações apresentadas relativamente às mercadorias: “Livros Maleta Mundo Encantado Princesa”, “Almofada Coração Sou Louco por VC”, “Conjunto Fantasia Red Rangers Power Rangers”, “Chip Oi Pré-Pago (32)” e “Chip Claro Pré (32)”.

Às fls. 92/93 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. 96/112 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. 114/117 o crédito tributário é novamente reformulado, face ao acatamento às argumentações apresentadas, desta vez relativamente às mercadorias: “Tel s/fio c/ident Lui Branco Intelbr”, “Tel s/fio cCD140 dect 6.0 Philips”, “Tel s/fio A5000 Darkblue Siemens”, 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), face à exclusão dos aludidos itens apontados como lançados erroneamente e ainda mantidos no levantamento após a 1ª reformulação.

Às fls. 123/124 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. 126/133 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 de 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 por meio 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-se 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. 134/151, 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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, cabendo 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;

- 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;

- 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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, através 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, 18.891/08/3ª e 19.168/09/1ª deste CC/MG 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 ao quadro com três lançamentos, apresentado pela Impugnante a título de “*exemplos*”, para comprovar as incongruências contidas no lançamento fiscal, sendo os ditos lançamentos relativos a operações com os produtos de NCM 70099200 – ESPELHO RED 17CM REF GF2100KA 5X IMPO692025117821 e NCM 48189090 – PANOS LIMPEZA SCOTT LIMPAMAX C/5770242552752, após análise destes itens constatou-se que o Sujeito Passivo não tinha razão;

- quanto aos produtos que, segundo a Impugnante, estariam inseridos no regime da substituição tributária, porém não foram assim reconhecidos pela Fiscalização no levantamento, foram apresentados dois quadros com lançamentos, a título de “*exemplos*”, para comprovar as incorreções contidas no trabalho fiscal, sendo um quadro com sete lançamentos e outro contendo os produtos de NCM 85171100 – TEL S/FIO (dez lançamentos) e NCM 85285120 – MONITOR 19 LCD 912VWA WIDESCREEEN AOC789890694165 (dois lançamentos);

- quanto ao item “Monitor 19 LCD”, o produto somente foi incluído no regime da substituição tributária a partir de 1º de agosto de 2009, de acordo com o Decreto n.º 45.138/09, motivo pelo qual não houve alteração neste item;

- 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 pelo Fisco.

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 julho a 31 de dezembro de 2007, em virtude de:

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

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

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 esta 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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 à 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;

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

Cumprе relembrar que a presente atuação 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 julho a dezembro 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 – Jul a Dez 2007” e “Tributação-S54 – Jul a Dez 2007”, no caso de tributação errônea aplicada em operações de saídas, e no relatório “Tributação-E54 – Jul a Dez 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. 13/30, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Assim, faz-se necessário um breve histórico das reformulações do crédito tributário ocorridas nestes autos.

Às fls. 82/84, o crédito tributário é reformulado face ao acatamento parcial das argumentações apresentadas na peça inicial de defesa, ensejando a exclusão das seguintes mercadorias do levantamento: “Livros Maleta Mundo Encantado Princesa”, “Almofada Coração Sou Louco por VC”, “Conjunto Fantasia Red Rangers Power Rangers”, “Chip Oi Pré-Pago (32)” e “Chip Claro Pré (32)”, 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 a ora Impugnante juntamente com a reformulação do crédito tributário, conforme atestam os documentos de fls. 82/85 e 92/93.

Abertos novos prazos, a Defendente apresenta aditamento à impugnação, às fls. 96/112, reclamando 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.

A Impugnante 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 ao 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 do Auto de Infração originário na primeira reformulação, a Fiscalização procedeu à nova verificação nas exigências, identificando que, em relação às mercadorias “Tel s/fio c/ident Lumi Branco Intelbr”, “Tel s/fio CD140 dect 6.0 Philips” e “Tel s/fio A5000 Darkblue Siemens” assistia razão à Impugnante.

Dessa forma, às fls. 114/116, 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 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 nova reformulação do crédito tributário, que também foi entregue à Impugnante juntamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com novo CD contendo os quadros demonstrativos novamente alterados, conforme fls. 114/117 e 123/124.

Regularmente intimada e aberta nova oportunidade para manifestação, a Recorrente apresentou o novo aditamento da impugnação, ratificando suas alegações anteriores.

Cumpra esclarecer que a discussão de mérito envolvendo a presente autuação está ligada ao correto enquadramento dos itens exigidos no levantamento no regime da substituição tributária.

O Fisco detectou, por todas as análises implementadas 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 detêm imunidade constitucional.

Por isso, conforme reformulação do Crédito Tributário de fls. 82/84, as mercadorias “Livros Maleta Mundo Encantado Princesa”, citados às fls. 17 e 56/58, 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. 18/23.

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 do imposto, 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:

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. nas operações:

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

.....

Analisando julgamentos deste Conselho de Contribuintes acerca do 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.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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”.

Ademais, 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;

.....
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.

À fl. 26 a Impugnante apresenta um quadro com três lançamentos, a título de “*exemplos*”, para comprovar as incongruências contidas no lançamento fiscal em análise, sendo os ditos lançamentos relativos a operações com os produtos de NCM 70099200 – ESPELHO RED 17CM REF GF2100KA 5X IMPO692025117821 e NCM 48189090 – PANOS LIMPEZA SCOTT LIMPAMAX C/5770242552752.

Contudo, em relação a estes itens, não assiste razão à Impugnante.

O Decreto n.º 44.147/05, que alterou o RICMS/02, menciona essas mercadorias. No entanto, esses itens reclamados haviam sido introduzidos no regime da substituição tributária em 2005 nele mantendo-se até a data final do período autuado, qual seja, 31 de julho de 2009. Portanto, correto o estorno do crédito do ICMS referente a tais produtos, vez que eles foram lançados indevidamente na escrita da ora Impugnante em 2007.

No aditamento à sua impugnação a Defendente ratifica seus questionamentos e repete os mesmos produtos mencionados acima para reclamar do estorno do crédito do ICMS efetuado na autuação original.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange aos produtos que, segundo a Impugnante, estariam inseridos no regime da substituição tributária, porém não foram assim reconhecidos pela Fiscalização no levantamento, verifica-se que às fls. 104/105 do processo foram apresentados dois quadros com lançamentos, a título de “*exemplos*”, para comprovar as incorreções contidas no trabalho fiscal, sendo um quadro com sete lançamentos do produto NCM 85235200 – CHIP TELEMIG PRE (32)789816221142 e outro quadro contendo os produtos de NCM 85171100 – TEL S/FIO (dez lançamentos) e NCM 85285120 – MONITOR 19 LCD 912VWA WIDESCREEEN AOC789890694165 (dois lançamentos).

Em relação aos produtos “Chip Telemig Pre”, as exigências a ele pertinentes foram excluídas do crédito tributário quando da primeira reformulação, eis que sua classificação é a mesma dos produtos “Chip Oi Pre-Pago” e “Chip Claro Pre” questionados na impugnação original.

Relativamente aos produtos de NCM 85171100 – “Tel s/fio c/ident Lumi Branco Intelbr”, “Tel s/fio CD140 dect 6.0 Philips” e “Tel s/fio A5000 Darkblue Siemens”, foi acatada a alegação da Defesa, implicando tal fato na exclusão daqueles itens do levantamento, conforme reformulação do crédito tributário de fls. 114/116.

Quanto ao item “Monitor 19 LCD”, sua inclusão no regime de substituição tributária ocorreu apenas a partir de 1º de agosto de 2009, de acordo com o Decreto n.º 45.138/09. Assim, o produto de NCM 85285120 – Monitor 19 LCD 912VWA Widescreen AOC789890694165, não estava submetido ao regime da substituição tributária à época da ocorrência dos fatos geradores objeto do presente lançamento.

Portanto, não houve alteração neste item tendo em vista que o questionamento apresentado não procede, sendo correto o estorno do ICMS creditado indevidamente pela Impugnante nas operações com o citado produto no período de 1º de julho a 31 de dezembro de 2007.

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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 114/116. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Natascha Fiche 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