

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.114/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000177002-20
Recurso de Revisão: 40.060134258-91
Recorrente: 3ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Lojas Americanas S/A
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Imputação fiscal de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante levantamento quantitativo, procedimento idôneo, previsto no inciso II do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02. Corretas, em parte, as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos art. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, adequada ao disposto no § 2º do mesmo dispositivo. Exclusão das parcelas de ICMS e multa de revalidação incidentes sobre a entrada de mercadorias sem documento fiscal, uma vez que o imposto fora integralmente recolhido na saída dos produtos. Por consequência, a multa isolada incidente sobre tais entradas deve ser adequada ao percentual de 15% (quinze por cento) nos termos do mencionado § 2º. Mantida a decisão recorrida.

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MERCADORIAS DIVERSAS. Imputação fiscal de entradas de mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante levantamento quantitativo, procedimento idôneo, previsto no inciso II do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02. Corretas, as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos art. 56, inciso II c/c com o inciso III do § 2º e 55, inciso II, alínea “a”. Matéria não objeto de Recurso.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MERCADORIAS DIVERSAS. Imputação fiscal de saídas de mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante levantamento quantitativo, procedimento idôneo, previsto no inciso II do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75. Matéria não objeto de Recurso.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – APURAÇÃO DO ESTOQUE FINAL. Imputação fiscal de recolhimento a menor

do ICMS apurado por ocasião do levantamento do estoque de mercadorias existentes no estabelecimento que ingressaram no regime de recolhimento por substituição tributária. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Matéria não objeto de Recurso. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

Trata a autuação de recolhimento a menor de ICMS e ICMS/ST, no período de janeiro a dezembro de 2007, decorrente da constatação de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sujeitas à tributação normal do imposto e na sistemática da substituição tributária, bem como sobre diferença verificada no levantamento realizado no dia 30/11/07, quando da entrada em vigor da sistemática da substituição tributária – ST em relação às mercadorias incluídas no Anexo XV do RICMS/02 pelo Decreto n.º 44.636/07. As irregularidades foram apuradas por meio de levantamentos quantitativos com a utilização do Programa “Aplicativo Redes”.

As exigências foram de ICMS normal, ICMS substituição tributária, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) e de 100% (cem por cento) e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei n.º 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 20.927/13/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências de ICMS e Multa de Revalidação inerentes às entradas desacobertas de mercadorias sujeitas ao regime normal do imposto (débito e crédito) e adequar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75, incidente sobre tais entradas desacobertas, ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos do § 2º do citado dispositivo. Vencidos, em parte, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor), que o julgava procedente, e René de Oliveira e Sousa Júnior, que não concordava com a adequação da multa isolada.

Ressalta-se que não houve recurso da Autuada e nem da Fazenda Pública Estadual. Porém, tendo em vista que a decisão recorrida deu-se pelo voto de qualidade desfavorável, em parte, à Fazenda Pública Estadual, faz-se necessário o reexame dessa matéria nos termos do disposto no § 2º do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA.

Do Pedido de Vista

Em sessão realizada no dia 02/08/13, decidiu a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. Também em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, nos termos da Portaria n.º 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 09/08/13.

Na oportunidade, ficaram proferidos os votos dos Conselheiros José Luiz Drumond (Relator), Antônio César Ribeiro (Revisor), Luciana Mundim de Mattos

Paixão e André Barros de Moura, que negavam provimento ao Recurso de Revisão, mantendo a decisão recorrida.

DECISÃO

Da Preliminar de Admissibilidade

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

De início, cabe observar que o Recurso, ora sob análise, busca reformar a decisão apenas quanto à exclusão das exigências de ICMS e multa de revalidação inerentes às entradas desacobertas de mercadorias sujeitas ao regime normal do imposto (débito e crédito) e a adequação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, incidente sobre tais entradas desacobertas, ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos do § 2º do citado dispositivo.

Como a Câmara Especial manteve a decisão da Câmara *a quo*, serão utilizados, no presente acórdão, os mesmos fundamentos expostos no voto vencedor da decisão recorrida, especificamente para o item referente a entradas desacobertas de documentação fiscal de mercadorias sujeitas à tributação normal do ICMS, cuja constatação se deu a partir das saídas acobertas.

Considerando a metodologia utilizada pelo levantamento quantitativo, constata-se uma entrada desacoberta quando o sistema “visualiza” uma correspondente saída acoberta por documentação fiscal, em relação à qual não havia estoque de produto que a suportasse naquele momento.

Dessa forma, todas as entradas desacobertas auferidas decorrem de saídas acobertas, em relação às quais, o ICMS foi cobrado monofasicamente, sem direito a crédito, em face do desacobramento da entrada apurado a partir do excesso das saídas acobertas.

Apesar da natureza jurídica da cobrança do ICMS de entrada (responsabilidade indireta – solidariedade em relação à obrigação tributária de terceiros) ser diferente daquela do ICMS de saída (responsabilidade direta por obrigação tributária própria) é inegável que as duas exações tributárias decorrem de fatos geradores originários da mesma cadeia de circulação de mercadoria, uma anterior e outra posterior.

A Fiscalização apresentou, em sua peça acusatória, diversos argumentos no sentido da legitimidade da exigência do imposto, haja vista tratar-se de nova exigência pela ocorrência de outra operação, citando precedentes deste Conselho de Contribuintes para embasar seu entendimento no sentido de manutenção da cobrança do ICMS e respectiva multa de revalidação, tanto na entrada quanto na saída desacoberta da mesma mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta ainda, que há que se distinguir a operação de entrada desacobertada, sob a qual está sendo exigida a responsabilidade solidária do adquirente pela ausência da documentação fiscal correspondente, da operação de saída, ainda que esta tenha ocorrido com o devido acobertamento de nota fiscal e destaque do imposto, se devido, uma vez que as operações são distintas.

A Fiscalização, nesses casos de entradas desacobertadas apuradas a partir das saídas com notas fiscais, tem adotado a regra da responsabilidade solidária pelo tributo devido na operação anterior (saída do fornecedor para a Recorrida), com fulcro no art. 21, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, que aponta a responsabilidade para “a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal”.

Contudo, com a devida vênia, a cobrança de ICMS integralmente, sem direito a crédito, nestes dois momentos da mesma cadeia de circulação, ofende o princípio da não cumulatividade, consignado no art. 155, § 2º, inciso I da CF/88, que prevê a compensação do ICMS devido em cada operação com aquele efetivamente cobrado nas operações anteriores.

Como visto, na apuração de entradas desacobertadas pelo LQFD, ora em análise, tais entradas surgem do excesso de saída da mesma mercadoria e, essa saída, ocorreu com a regular tributação pelo imposto.

Nesse sentido, ao recolher o imposto pelo seu valor total (no conjunto das operações), sem crédito pela entrada do produto, a Recorrida acabou por realizar aquilo que pretende a Fiscalização, ou seja, responsabilizar-se pelo ICMS devido na operação anterior (desacobertada).

Assim, a manutenção do ICMS nas entradas equivale a uma duplicidade de exigências sobre um mesmo fato, considerando que o produto fora integralmente tributado na saída.

Ainda, no tocante à manutenção das exigências nas entradas desacobertadas de mercadorias com tributação normal, a Fiscalização promove uma análise dos dispositivos, traçando uma retrospectiva do que reza a legislação em torno deste tema, especialmente a Lei nº 6.763/75.

Sustenta que até 31 de novembro de 2003 a referida lei trazia previsões de penalidades em número bem restrito, indicando determinados entendimentos que, a partir de 1º de novembro de 2003 foram modificados. Em novembro de 2003 ocorreram vários acréscimos à legislação, todos absolutamente necessários e indispensáveis (até então não contemplados pela legislação), o que acabou por ocasionar uma atualização geral na questão das penalizações por descumprimento de obrigações principal e acessória.

Para expor o seu entendimento, a Fiscalização transcreve a nova redação dos arts. 53, 54 e 55 da Lei nº 6.763/05, concluindo que a hipótese de a saída da mercadoria ter sido acobertada com documento fiscal e o imposto regularmente recolhido passou a não ter a importância que tinha até então, posto que a possibilidade de redução da pena sob a condição mencionada não foi recepcionada pela nova lei. E mais, o percentual da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

multa foi aumentado, indicando que tal infringência teria que ser tratada com maior rigor, de forma condizente com a falta cometida.

Assim, entende a Fiscalização que a intenção do legislador era de penalizar o infrator pelo cometimento de quaisquer das irregularidades listadas no inciso II do art. 55, de forma equitativa, dando a todas elas o mesmo peso, portanto, o mesmo tratamento.

Entende, nesta linha, que o legislador tenciona, a partir daquele momento, dar a todas as infringências relacionadas no inciso II do art. 55 o mesmo tratamento tributário, ou seja, sobre todas elas deveria passar a ser exigido o ICMS e as multas de revalidação e isolada.

Salienta que o entendimento esposado está embasado em pareceres, consultas e em diversos acórdãos proferidos pelo CC/MG, destacando o Parecer DOET/SLT n.º 014/04, a Consulta Interna n.º 060/08 e os Acórdãos n.ºs 15.472/03/2ª, 2.670/02/CE, 16.951/05/1ª, 18.440/07/3ª, 17.707/07/2ª, 17.553/07/2ª, 18.313/07/1ª, 17.821/06/3ª, 17.178/06/2ª e 18.689/08/3ª, favoráveis à exigência de ICMS e das multas de revalidação e isolada sobre entradas, estoques e saídas desacompanhados de documento fiscal, apurados por levantamento quantitativo.

No entanto, não se pode fazer uma vinculação entre a obrigação principal e a acessória. Enquanto a primeira decorre da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, a segunda diz respeito ao descumprimento de regra de controle, ou seja, a correta emissão e registro de documentos fiscais.

Resta evidenciada a legitimidade da multa isolada aplicada, mas em relação à obrigação principal, a própria Fiscalização reconhece o recolhimento do imposto, na modalidade certa (diferentemente das exigências relativas ao estoque de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária).

Nesse sentido, com base na interpretação da legislação que visa evitar ofensa ao princípio da não cumulatividade, deve ser promovida a exclusão do ICMS e respectiva multa de revalidação no tocante à apuração de entradas desacobertadas de mercadorias tributadas pelo regime de débito e crédito, constantes nos itens 6.1.2 e 6.3.2 do Relatório Fiscal.

Por fim, no tocante à Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, em face da exclusão da exigência do ICMS, deve ser o seu valor adequado ao percentual de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo apurada pela Fiscalização, relativo aos dois itens, nos termos do que dispõe o § 2º do art. 55 da mesma lei citada, c/c art. 1º da Instrução Normativa SUTRI nº 002/2006.

Por tudo, mantém-se a decisão recorrida.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 02/08/13. ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha e Maria de Lourdes Medeiros, que lhe davam provimento, nos termos do voto vencido do Conselheiro René de Oliveira e Sousa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Júnior de fls. 403/404. Participaram do julgamento, além dos signatários, e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 09 de agosto de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator**

CC/MG

CI