

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.093/16/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000266306-97
Impugnação: 40.010138131-96
Impugnante: Via Veneto Roupas Ltda
IE: 062273315.00-72
Proc. S. Passivo: Hélcio Honda/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - SAÍDA COM CUPOM FISCAL. Constatou-se a apropriação indevida de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais de entrada, emitidas para devolução/troca de mercadorias adquiridas por consumidor final com cupom fiscal, sem observância da legislação tributária aplicável, em especial o disposto no art. 30, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 76, § 2º, incisos I e II do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXV, todas da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada, entretanto, deve ser excluída a multa isolada por inaplicável à irregularidade cometida.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, sobre as saídas desacobertas, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da mesma lei, sobre as 03 (três) irregularidades.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, em razão das seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrente de notas fiscais de entrada emitidas com CFOP 1.202, 1.411 e 2.202, de mercadorias vendidas mediante cupons fiscais, em desacordo com o art. 30, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 76, § 2º, incisos I e II do RICMS/02;

2) entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo financeiro

diário, com base nas informações constantes dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Autuada, no período de 01/01/10 a 31/12/12.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos II, alínea “a” e XXV, todos da Lei nº 6.763/75.

Esclarece-se que, sobre as irregularidades do item 2 acima, a Fiscalização exigiu o ICMS e a respectiva multa de revalidação apenas sobre as saídas desacobertas.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 57/76, acompanhada dos documentos de fls. 115/23.678, requerendo a procedência da sua impugnação e o cancelamento das exigências fiscais.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 23.679/23.697, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 23.707/23.723, opina pela procedência parcial do lançamento, para que seja excluída a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie.

DECISÃO

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, provenientes de notas fiscais emitidas para devolução ou troca de mercadorias adquiridas por consumidor final por meio de cupom fiscal, em desacordo com o art. 30, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 76, § 2º, incisos I e II do RICMS/02, bem como, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo financeiro diário, no período de 01/01/10 a 31/12/12.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos II, alínea “a”, e XXV, todos da Lei nº 6.763/75. Sobre as irregularidades de entrada e estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, exigiu-se apenas a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a” da lei citada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, a Impugnante arguiu a decadência do crédito tributário relativo ao período de janeiro a março de 2010, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, em que o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Depreende-se que a regra do citado art. 150 do CTN refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito a operações de entradas, saídas e manutenção em estoque com mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, bem como, utilização indevida de créditos do imposto, resultando em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito da Fiscalização, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2010 somente se expira em 31/12/15, conforme o inciso I do art. 173 do CTN, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 28/04/15 (fls. 55).

Superada a questão da decadência, passa-se a análise das irregularidades constatadas pela Fiscalização, que fazem parte do presente Auto de Infração.

A primeira irregularidade diz respeito a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, provenientes de notas fiscais de entrada emitidas para devolução ou troca de mercadorias adquiridas por consumidor final por meio de cupom fiscal, sem observância do disposto no art. 30, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 76, § 2º, incisos I e II do RICMS/02.

A planilha *excel*, constante da mídia eletrônica de fls. 53, traz a relação de todas as notas fiscais, cujo imposto destacado foi estornado pela Fiscalização.

O demonstrativo do imposto estornado e das respectivas multas encontra-se nas tabelas constantes do “Relatório Fiscal”, fls. 20/22.

Às fls. 25/38, a Fiscalização anexou uma pequena amostragem das notas fiscais de entrada emitidas, acompanhadas de cópias do documento denominado “Relatório Gerencial”, emitido pela Autuada no momento da emissão da nota fiscal de devolução.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo a Fiscalização, o crédito do imposto apropriado pela Autuada, correspondente às notas fiscais emitidas com CFOP 1.202, 1.411 e 2.202, a título de devolução de venda, encontra-se em desacordo com a previsão contida no art. 76, § 2º, incisos I e II do RICMS/02, tendo em vista que não foram anexados os cupons fiscais de saída emitidos quando da realização da venda das mercadorias, de modo a comprovar a troca ou devolução do produto.

A Impugnante, por sua vez, transcreve o art. 76 do RICMS/02 e afirma que os documentos fiscais apresentados com a peça de defesa demonstram que foram cumpridos todos os requisitos da norma, de modo a fazer *jus* à recuperação do imposto debitado no ato da venda, em obediência ao princípio da não cumulatividade.

Tece considerações sobre a dificuldade de se obter o cupom fiscal de venda entregue ao consumidor no momento da venda, principalmente nos casos de devolução ou troca de produtos presenteados, e conclui que é prática comum no comércio não se exigir o cupom fiscal na troca de mercadorias.

Junto à peça impugnatória, a Impugnante trouxe uma volumosa documentação, que resultou em 78 (setenta e oito) volumes de processos, composta de cópia das notas fiscais de devolução emitidas, acompanhadas de um documento emitido por ECF, na mesma data da nota fiscal, denominado “Relatório Gerencial”, e de um espelho da Fita Detalhe com os dados dos cupons fiscais mencionados no campo “Dados Complementares” das notas fiscais.

Dessa forma, verifica-se que a principal controvérsia a respeito deste item do Auto de Infração refere-se ao cumprimento das regras impostas pelo art. 76 do RICMS/02 para aproveitamento do crédito do ICMS nos casos de trocas/devoluções relativas a vendas efetuadas com cupons fiscais.

É certo que a troca da mercadoria, cujo imposto já houvera sido recolhido originariamente, quando de sua venda, faz surgir para o contribuinte o direito subjetivo à restituição dos valores respectivos, por meio do aproveitamento dos créditos.

No entanto, para fins do exercício do direito ao crédito na troca de mercadorias, a legislação tributária exige a observância de requisitos, como, entre outros, a anexação do documento que acobertou a saída do produto, no caso em análise, o cupom fiscal, e a declaração do cliente especificando os motivos da devolução.

Com efeito, o RICMS/02, no art. 76, § 2º, incisos I e II, determina:

Art. 76 - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

(...)

§ 2º - A devolução ou a troca **serão comprovadas mediante:**

I - **restituição** pelo cliente **da via do documento fiscal** a ele destinada, ou, tratando-se de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;

II - **declaração do cliente ou do responsável**, no documento referido no inciso anterior, **de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca**, com menção ao seu número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física (CPF), endereço residencial e telefone, ou, tratando-se de pessoa jurídica ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição do estabelecimento no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ); (Grifou-se).

Da análise dos incisos I e II retrotranscritos, claramente conclui-se que a legislação mineira assegura a apropriação do crédito do ICMS na entrada da mercadoria recebida em troca/devolução, mas que essa autorização está vinculada ao cumprimento de determinadas condições que permitam à Fiscalização o exercício eficaz do controle fiscal. Trata-se, portanto, de uma autorização condicionada.

É de se destacar que a norma mineira, respaldada pelos art. 20 a 24 da Lei Complementar nº 87/96, ainda condiciona o direito ao crédito a inúmeras outras exigências, como determinam os arts. 68 a 71 do RICMS/02. Em se tratando de troca de mercadorias a norma é ainda mais rigorosa, objetivando impedir apropriação de créditos “graciosos”.

Segundo a Impugnante, a documentação apresentada demonstra que foram cumpridos todos os requisitos da legislação, de modo a lhe assegurar o direito ao creditamento do imposto relativo às mercadorias devolvidas, porque no cupom fiscal emitido por ECF consta o CPF do adquirente, e na nota fiscal emitida na devolução/troca foi identificado o consumidor que devolveu o produto.

Como informado anteriormente, foram trazidos junto à peça impugnatória cópia das notas fiscais de devolução emitidas, acompanhadas de um documento emitido por ECF, na mesma data da nota fiscal, denominado “Relatório Gerencial”, e de um espelho da Fita Detalhe com os dados dos cupons fiscais mencionados no campo “Dados Complementares” das notas fiscais.

Nessa perspectiva, observa-se na vasta documentação apresentada, fls. 271/23.678, que o procedimento adotado pela Impugnante, para aproveitamento dos créditos do imposto, é de emitir, por meio de ECF, o documento denominado “Relatório Gerencial” com os dados dos produtos objetos da troca e da pessoa intitulada “cliente”, e, na mesma data desse documento, emite-se a nota fiscal de entrada, na qual constam os mesmos dados anteriores e, ainda, o número, a data e o valor do cupom fiscal emitido por ocasião da saída.

No entanto, esse procedimento, por si só, não é suficiente para assegurar à Impugnante o direito a recuperação do imposto relativo à operação de saída da mercadoria, uma vez que não foram anexadas às notas fiscais emitidas as vias, ou cópias, dos cupons fiscais emitidos por ocasião da saída, bem como não há nenhuma declaração do cliente ou responsável, em quaisquer dos documentos anexados, informando a causa/motivo da devolução do produto, conforme determinações expressas da legislação mineira.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Noutra feita, a Impugnante alega dificuldades na obtenção do cupom fiscal entregue ao consumidor no momento da venda, mormente na troca de presentes, e que é prática comum no comércio não se exigir o cupom fiscal, bastando que a mercadoria esteja etiquetada e que a troca ocorra no prazo de 30 (trinta) dias.

Importante observar que não há na documentação apresentada pela Impugnante um único cupom fiscal, ou cópia deste, emitido quando da venda da mercadoria.

Admitindo-se verdadeira a alegação da Impugnante sobre a dificuldade de se obter o cupom fiscal, esse fato não a exime de observar a determinação da legislação para a recuperação do imposto, porque caso ela se viu impedida de anexar ao documento emitido no momento da troca/devolução a cópia do cupom fiscal, deveria obter maiores informações junto à Fiscalização antes de se creditar, ou pleitear a exceção prevista no § 8º, art. 76 do RICMS/02, *in verbis*:

§ 8º Em substituição aos procedimentos estabelecidos neste artigo, para a apropriação de crédito relativo às devoluções ou trocas de mercadorias adquiridas com a emissão de Cupom Fiscal, poderá ser autorizado sistema diferenciado de escrituração do ICMS, mediante regime especial concedido pelo titular da Delegacia Fiscal ou da Delegacia Fiscal de Trânsito a que estiver circunscrito o contribuinte, observado o seguinte:

I - poderá ser dispensada a observância do disposto no § 2º, no inciso I do § 3º e no § 4º, todos do art. 76 do RICMS, desde que sejam cumpridas as exigências previstas no inciso seguinte;

II - o regime especial estabelecerá obrigações acessórias para apropriação do crédito do imposto, especialmente no que se refere a:

a) emissão de Relatório Gerencial, com a indicação do motivo da devolução ou troca, o nome, CPF ou CNPJ, endereço e telefone do adquirente ou da pessoa que se apresentar no momento da devolução ou troca;

b) entrega de arquivo SINTEGRA com informações específicas sobre as operações de trocas ou devoluções, mediante a apresentação do registro "88DV", constando campo obrigatório para o CPF ou CNPJ do cliente responsável pela devolução;

c) emissão diária de nota fiscal para acobertar o total das entradas de mercadorias recebidas em função de troca ou devolução. (Grifou-se)

Ressalta-se que apesar de a Impugnante não possuir autorização para adotar os procedimentos previstos na alínea "a" do inciso II, acima reproduzido, ela emite o Relatório Gerencial, mas deixa de trazer a informação sobre o motivo da devolução ou troca.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro, em uma análise mais detalhada dos documentos juntados pela Impugnante, extrai-se que há inúmeros casos que não justificam a não anexação do cupom fiscal, porque a troca do produto ocorreu minutos ou segundos após a venda.

A título exemplificativo, seguem na tabela abaixo alguns casos extraídos de apenas 01 (um) dos 78 (setenta e oito) volumes de documentos juntados pela Impugnante:

Nota Fiscal		Relatório Gerencial		Cupom Fiscal informado na Fita detalhe			Tempo decorrido entre a emissão do cupom fiscal e o relatório gerencial	Fls. dos autos
Número	Data Emissão	Data Emissão	Hora da Emissão	Número	Data Emissão	Hora da Emissão		
A	B	C	D	E	F	G	H=(D-G)	I
9.134	30/12/2013	30/12/2013	10:11:51	76.583	30/12/2013	10:11:10	00:00:41	23.419/23.420
9.243	31/12/2013	31/12/2013	14:45:32	345.163	31/12/2013	14:44:47	00:00:45	23.642/23.643
9.259	31/12/2013	31/12/2013	17:54:06	345.239	31/12/2013	17:53:11	00:00:55	23.677/23.678
9.135	30/12/2013	30/12/2013	10:28:02	76.591	30/12/2013	10:27:04	00:00:58	23.421/23.422
9.131	29/12/2013	29/12/2013	20:00:21	344.798	29/12/2013	19:59:10	00:01:11	23.413/23.414
9.235	31/12/2013	31/12/2013	12:40:33	345.118	31/12/2013	12:38:37	00:01:56	23.626/23.627

Frisa-se que essa situação se repete em todos os períodos fiscalizados.

Observa-se nos exemplos acima que, independente de não haver nenhuma razoabilidade na alegação de que o cupom fiscal não foi anexado à nota fiscal de troca, porque não é praxe o consumidor mantê-lo, causa estranheza o fato de um produto ser devolvido pelo cliente em apenas 41 (quarenta e um) segundos após a finalização da compra.

Outra situação interessante que se extrai dos documentos apresentados pela Impugnante é o tempo decorrido entre a data da venda do produto e a da troca, em que há inúmeros casos que a troca ocorreu após ter decorrido mais de 1 (um) ano depois da compra, como pode ser observado nos exemplos a seguir, extraídos, também, em apenas um dos 78 (setenta) volumes de documentos.

Nota Fiscal de devolução		Cupom Fiscal informado na Fita detalhe		Dias decorridos entre a data da venda e da devolução	Fls. dos autos
Número	Data Emissão	Número	Data Emissão		
A	B	C	D	E=(B-D)	F
1.262	12/04/2011	16.379	26/12/2009	472	7.983/7.984
1.230	07/04/2011	165.610	26/12/2009	467	7.917/7.918
1.217	04/04/2011	16.321	26/12/2009	464	7.891/7.892
1.250	10/04/2011	171.834	31/01/2010	434	7.959/7.961
1.210	03/04/2011	175.200	27/02/2010	400	7.876/7.877
1.207	02/04/2011	188.659	09/06/2010	297	7.870/7.871
1.225	05/04/2011	36.984	23/10/2010	164	7.907/7.908
1.213	24/01/2010	144.090	13/09/2009	133	271/272

Interessante nesses casos, em que a troca ocorreu há mais de quatrocentos dias da compra do produto, é como foram localizados os cupons fiscais de venda, já que, segundo a Impugnante, as trocas são processadas a partir da etiqueta dos produtos, e o consumidor não apresenta o cupom fiscal emitido na aquisição.

Mas, independente dessa situação pouco usual, o fato é que a previsão da legislação, para se recuperar o valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria devolvida por particular, é que a troca ou devolução ocorra no prazo máximo de 90 (noventa) dias, para mercadorias identificáveis, que, salvo melhor juízo, não é o caso dos produtos comercializados pela Impugnante.

Confira-se a disposição da norma:

Art. 76. O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

(...)

II - quando se tratar de devolução, dentro de 90 (noventa) dias, de mercadoria identificável pela marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número de série de fabricação ou outros elementos que a individualizem;

(Grifou-se)

Ou seja, para esses casos, ainda que a Impugnante tivesse anexado o cupom fiscal, ou cópia deste, com a declaração do cliente sobre o motivo da devolução, e a mercadoria fosse identificável, não haveria a possibilidade de se recuperar o imposto da saída do produto, porque já haveria decorrido prazo superior a 90 (noventa) dias.

Outro aspecto observado, que contradiz a tese da Impugnante de que o cupom fiscal não foi anexado porque a pessoa que promoveu a troca não foi a que adquiriu o produto, é a circunstância de constar, na maior parte dos documentos emitidos na troca, a mesma pessoa informada no cupom fiscal. *Vide* fls. 23.413/23.414.

Além das situações destacadas anteriormente, há inúmeras outras impropriedades no procedimento da Impugnante para se creditar do imposto na troca de produtos.

Por exemplo, casos em que se concedeu desconto no momento da venda, que refletiu no valor final tributável, e quando se efetuou a troca do produto, a nota fiscal de entrada foi emitida com o valor cheio do produto, ou seja, o valor do imposto recuperado na troca não foi o mesmo recolhido no ato da venda do produto. *Vide*, entre inúmeros outros, fls. 273/278, 297/298, 7.891/7.892 e 7.897/7.898.

A Impugnante alega, também, que a não convalidação do aproveitamento do crédito do imposto por ocasião da entrada de mercadorias recebidas em devolução, afronta o princípio da não cumulatividade do imposto, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988, por implicar em dupla cobrança de ICMS.

O inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal dispõe:

Art. 155 (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

De fato, a sistemática da não cumulatividade assegura que o imposto de uma determinada operação seja compensado com o suportado da operação anterior. Contudo, a compensação está condicionada às exigências previstas na legislação tributária.

Dessa forma, no âmbito da apreciação administrativa procedida pelo Conselho de Contribuintes, os argumentos trazidos pela Impugnante não são capazes de elidir o presente feito, pois o trabalho fiscal foi realizado em conformidade com a legislação tributária mineira.

Argumenta, ainda, a Impugnante que o volume de créditos correspondente à devolução é inexpressivo em relação às saídas mensais do estabelecimento, o que demonstra que, se a intenção da empresa fosse promover a entrada de mercadoria sem nota fiscal por meio deste artifício, esse percentual seria mais significativo.

No entanto, essa questão posta pela Impugnante não milita a seu favor, primeiro porque o que deu causa ao estorno dos créditos foi a não observância da legislação tributária estadual, para fins de recuperar o crédito do imposto das devoluções ou trocas de mercadorias.

Segundo, como pode ser observado na planilha *excel*, denominada “Planilha Demonstrativa do Crédito de ICMS correspondente às Devoluções e seu Percentual”, constante da mídia eletrônica de fls. 53, o volume de créditos apropriados correspondente à devolução representa em média 20% (vinte por cento) do total de créditos das entradas, o que é um percentual representativo.

Quanto à reclamação da Impugnante de que a Fiscalização glosou a totalidade dos créditos apropriados em razão de devoluções de mercadorias, cabe chamar a atenção que, como já destacado anteriormente, não consta dos autos um único cupom fiscal, ou cópia deste, emitido quando da venda da mercadoria. Ou seja, diante do procedimento adotado para recuperação do imposto não restou outra alternativa à Fiscalização, a não ser a de estornar a totalidade dos créditos.

Dessa forma, por todo o exposto anteriormente, o procedimento adotado pela Impugnante encontra-se em desacordo com a legislação tributária mineira para apropriação de crédito de ICMS em devolução de mercadoria adquirida por particular com emissão de cupom fiscal, donde se conclui que o trabalho fiscal encontra-se correto.

Por fim, com relação a este item, a Fiscalização aplicou como penalidade por descumprimento de obrigação acessória a Multa Isolada do art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75.

Importante verificar a conduta a ser sancionada descrita por tal dispositivo legal:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXV - por utilizar, transferir ou receber em transferência crédito de ICMS em desacordo com o estabelecido na legislação tributária - 50% do valor utilizado, transferido ou recebido;

(...)

Como se observa, a tipificação prevista na norma busca coibir as irregularidades relacionadas com a transferência e/ou ulterior utilização de crédito de ICMS entre contribuintes.

De tal modo, não é o caso de se exigir a penalidade capitulada pela Fiscalização, por utilizar crédito em desacordo com a legislação, porque a imputação fiscal neste lançamento diz respeito a aproveitamento indevido de crédito do ICMS em devolução de mercadoria adquirida por particular com emissão de cupom fiscal, o que reclama pela aplicação da penalidade do art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

Assim, propõe-se a exclusão da penalidade isolada aplicada.

Do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LQFID

O outro item do trabalho fiscal constante deste Auto de Infração diz respeito a levantamento quantitativo financeiro diário, realizado no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2012 com base nas informações transmitidas mensalmente pela Autuada por meio dos arquivos eletrônicos Sintegra, em que se apurou saída, entrada e estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

As exigências foram do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75. Sobre as irregularidades de entrada e estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, exigiu-se apenas a penalidade isolada do art. 55, inciso II, alínea "a" da citada lei.

A mídia eletrônica de fls. 53 traz em formato "PDF" o resultado do levantamento quantitativo com o movimento diário por produto, bem como o resumo das situações apuradas com o referido produto, tais quais: estoques iniciais e finais declarados, diferenças apuradas na saída, na entrada e no estoque.

Em meio físico, consta às fls. 39/51 o resumo geral contendo o código e a descrição dos produtos que foram auditados, com as suas respectivas diferenças apuradas.

Segundo a Impugnante, são inconsistentes as exigências de entrada, estoque e saída desacobertada de documentação fiscal, concomitante, para uma mesma mercadoria. No entendimento dela, quando o levantamento quantitativo apura entrada, estoque ou saída sem nota fiscal para um determinado produto, a exigência deveria recair apenas sobre a diferença verificada.

Às fls. 68 dos autos, ela relaciona alguns exemplos em que apura as diferenças entre as saídas e entradas, sobre as quais deveriam recair as exigências, no seu entendimento, e conclui que esses fatos tornam ilíquido e deficiente todo o trabalho fiscal.

No entanto, quanto a esta questão, cumpre ressaltar que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário é um procedimento idôneo para se apurar as operações realizadas pelo sujeito passivo, com previsão regulamentar, conforme art. 194, incisos II e III do RICMS/02, a seguir transcritos:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

É crucial ressaltar que o levantamento compreende exercícios fechados (2010, 2011 e 2012), em que a Fiscalização trabalhou com os registros constantes nos arquivos eletrônicos transmitidos mensalmente pela própria Impugnante via Sintegra, ou seja, apurou-se as irregularidades descritas no Auto de Infração sem a realização, por parte da Fiscalização, de contagem física das mercadorias em estoque.

Portanto, a base do levantamento quantitativo, no caso em tela, são os documentos de escrituração da própria Impugnante referente às operações realizadas com os produtos adquiridos e comercializados no período considerado.

Assim sendo, o levantamento quantitativo de mercadorias baseado em arquivos Sintegra enviados pela própria Impugnante é meio adequado de auditoria fiscal e tem por finalidade a conferência pela Fiscalização das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no respectivo período.

Trata-se de uma operação matemática extremamente simples, na qual o sistema, a partir do estoque inicial declarado pela Impugnante, acrescenta as entradas e subtrai as saídas constantes dos documentos fiscais de entrada e saída, respectivamente.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – ESTOQUE FINAL"

OU

"ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)"

Ou seja, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, nesse caso, o aplicativo informa que houve "saída sem estoque" (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Se, ao final de um determinado período, o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário, pressupõe-se a ocorrência de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal; caso a diferença seja maior, conclui-se pela existência de estoque desacoberto.

Ressalta-se que a utilização dessa técnica não é, de forma alguma, inatacável, mas, para desconstituir os resultados atingidos com sua aplicação, deve a Contribuinte apresentar as falhas existentes e não, simplesmente, discordar da metodologia de apuração.

Portanto, por meio da técnica fiscal utilizada, pode-se concluir que não há nenhuma inconsistência quando o levantamento acusa a existência de entrada, estoque e saídas desacobertas para uma mesma mercadoria.

Prosseguindo com a sua defesa, a Impugnante, na tentativa de ilidir o feito fiscal, destaca que "é conceituada empresa que atua, precipuamente, na confecção e comércio de artigos de vestuário masculino", realizando todas as operações de entradas e saídas de produtos por meio de documentos fiscais.

Salienta que o controle de produção e estoque é efetuado por meio das etiquetas dos produtos, as quais podem se perder no transporte ou no manuseio dos produtos no interior da loja, o que, segundo ela, provoca distorções entre os itens constantes dos estoques e aqueles que foram, de fato, comercializados, dando a impressão de entradas ou saídas de itens sem a emissão de nota fiscal.

Aduz que, a fim de "*regularizar seus estoques e, com isso, eliminar tais distorções, quando da realização do inventário físico, procede aos ajustes necessários através de um controle gerencial interno denominado "De/Para"*". Tal controle visaria identificar os produtos que teriam sido vendidos com a identificação incorreta, de modo a demonstrar tais operações e adequar as entradas e saídas efetivamente realizadas e o estoque realmente existente. Cita exemplos do controle "De/para".

Relata também a ocorrência do registro de mercadorias provenientes de fornecedores diversos serem, no momento da entrada, registradas segundo os códigos recebidos de seus fornecedores, e posteriormente, quando do ajuste do estoque, serem registradas sob um único código.

No entanto, essas alegações da Impugnante não são suficientes para invalidar o levantamento quantitativo fiscal realizado pela Fiscalização com base unicamente nos dados e informações prestados pela Autuada por meio dos arquivos eletrônicos Sintegra.

Primeiramente, cabe observar que o Auto de Infração sob análise foi emitido em 10/04/15 e o levantamento quantitativo compreende os anos de 2010, 2011 e 2012, em que foram utilizadas as informações dos inventários de estoques de produtos existentes no estabelecimento da Impugnante nas datas de 31/12/09, 31/12/10, 31/12/11 e 31/12/12, cujos dados constam do registro tipo “74” dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Autuada nos meses de fevereiro de 2010, 2011, 2012 e 2013.

Ora, se os ajustes por meio do controle gerencial interno denominado “De/Para”, para regularização dos estoques de produtos, ocorrem quando da realização do inventário físico, como afirma a Impugnante no quarto parágrafo de sua peça de defesa, às fls. 65 dos autos, não pode ainda haver divergências em inventários realizados em datas pretéritas (31/12/09, 31/12/10, 31/12/11 e 31/12/12).

Nesse sentido, não se sustenta a alegação da Impugnante de que parte das divergências apuradas pela Fiscalização decorre da troca de códigos de produtos similares quando da comercialização, ou em decorrência da entrada de mercadorias provenientes de fornecedores distintos, porque, se verdadeira essa alegação, os acertos já ocorreram quando dos inventários físicos dos produtos, que ocorreram em datas bem anteriores ao trabalho fiscal.

Ademais, ainda que procedente o argumento da Impugnante, não faz sentido acolher informações de um controle interno da Autuada, sem previsão da legislação ou autorização da Fiscalização, elaborado unilateralmente pela Impugnante somente após o recebimento do Auto de Infração em 2015.

Verifica-se que, no caso do levantamento do ano de 2010, em que a Fiscalização utilizou, como estoque inicial, o inventário realizado em 31/12/09, e como estoque final, o de 31/12/10, decorreram mais de 05 e 04 anos, respectivamente, entre as datas dos inventários e do recebimento do Auto de Infração, ocorrido em 28/04/15.

Por outro, aspecto interessante a ser observado é que a Impugnante, na tentativa de justificar as diferenças apuradas no levantamento quantitativo, promove o agrupamento de produtos semelhantes, mas o faz apenas com alguns itens, como é o caso do produto “Cinto”, constante da segunda tabela de fls. 70 dos autos, em que se agrupou 03 (três) modelos.

Especificamente, no caso dos cintos, foram relacionados, nos inventários de 31/12/09 e 31/12/10, 17 (dezesete) modelos diferentes, conforme tabela a seguir:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Código do Produto	Descrição	Estoque informado		Unidade
		31/12/2009	31/12/2010	
CN.04.0009	CINTO SOCIAL ITALIANO ANDERSON PANELI	6	0	UN
CN.04.0010	CINTO SOCIAL COURO NAC	18	234	UN
CN.04.0013	CINTO SOCIAL COURO NAC	16	0	UN
CN.04.0014	CINTO SOCIAL ARGENTINO	0	0	UN
CN.04.0015	CINTO SOCIAL DOUBLE FACE	77	0	UN
CN.04.0016	CINTO SOCIAL DOUBLE FACE	0	2	UN
CN.04.0017	CINTO SOCIAL DOUBLE FACE	0	310	UN
CN.05.0002	CINTO SOCIAL ITALIANO	100	0	UN
CN.05.0006	CINTO NOBUCK KILTY NAC	117	0	UN
CN.05.0010	CINTO SOCIAL ITALIANO	0	42	UN
CN.05.0013	CINTO ESPORTE COURO NAC	72	0	UN
CN.05.0015	CINTO CROCO ITALIANO	48	0	UN
CN.05.0016	CINTO ESPORTE COURO NAC	224	67	UN
CN.05.0018	CINTO LONA	5	0	UN
CN.05.0019	CINTO LONA	6	0	UN
CN.05.0020	CINTO CADARCO KT	21	166	UN
CN.99.0004	CINTO NOBUCK ITALIANO	0	0	UN
TOTALS		710	821	

Para esse grupo de produto, o levantamento quantitativo acusou saídas desacobertas de 68 (sessenta e oito) unidades, no exercício de 2010, apenas para o modelo de código CN.05.0013 – CINTO ESPORTE COURO NAC (fls. 41 dos autos), para os demais modelos não houve nenhuma exigência, como pode ser observado nos relatórios de fls. 39/51.

A Impugnante, por sua vez, agrupou os modelos de códigos CN.05.0010, CN.05.0013 e CN.05.0015 e concluiu que de acordo com o seu controle interno não há diferença. Veja que a Impugnante juntou os modelos com descrição: “CINTO SOCIAL ITALIANO”, “CINTO ESPORTE COURO NAC” e “CINTO CROCO ITALIANO”, que pressupõe, pela nomenclatura, serem diferentes.

Nesse sentido, se a alegação da Impugnante é de que ocorrem alterações nos códigos atribuídos aos produtos no momento da entrada e da saída, deveria ter feito o agrupamento de todos os modelos de cintos, ou mais especificamente, naqueles de descrição semelhante ao que o levantamento acusou diferença, qual seja “CINTO ESPORTE COURO NAC”, e não em 03 (três) como o fez, cujos modelos são totalmente distintos.

No entanto, aspecto interessante a ser observado é que, em ambos os casos (agrupamento de todos os modelos, ou agrupando apenas dos dois de descrição semelhante), as diferenças são bem superiores a que consta das exigências fiscais. Para o agrupamento total, o levantamento quantitativo acusa uma saída desacoberta de 283 (duzentos e oitenta e três) unidades. *Vide* imagem a seguir com a simulação em que se agrupou todos os 17 (dezesete) modelos de cintos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cintos diversos.pdf - Adobe Reader

VIA VENETO ROUPAS LTDA CNPJ: 47.100.110/0019-18 IE: 062.273.315-0072 Período: 01/01/2010 a 31/12/2010
 Tipo de Execução: Valor BC Operação Própria (FECHADO)
 Produto: AGRUP_1 Descrição: CINTOS DIVERSOS Unidade: UN Valores Expressos em R\$(REAL)

		R	E	S	U	M	O	
Média Ponderada Preço Unitário das Saídas :								108,8996
Saídas Abaixo do Custo Médio (SAC).....	Quant.	0,000	R\$					0,00
Saídas Sem Estoque (SSE).....	Quant.	0,000	R\$					0,00
Estoque Desacobertado de Nota Fiscal (EF).....	Quant.	0,000	R\$					0,00
Demonstrativo da Conta Mercadoria					Débito		Crédito	
Estoque Inicial	R\$	27.154,00						
Entradas Com Notas Fiscais	R\$	66.705,85						
Entradas Desacobertadas Nota Fiscal (SSE).....	R\$	0,00						
Entradas Desacobertadas Nota Fiscal (EF).....	R\$	0,00						
Estoque Final	R\$						R\$	23.128,23
Saídas Com Notas Fiscais	R\$						R\$	160.518,04
Saídas Desacobertadas de Nota Fiscal	R\$						R\$	30.818,59
Saídas Abaixo do Custo Médio	R\$						R\$	0,00
Soma	R\$	93.859,85	R\$					214.464,86
Lucro Bruto Sobre Custo 170,51%	R\$	120.605,01						
Balanco	R\$	214.464,86	R\$					214.464,86
Demonstrativo Global de Quantidades					Débito		Crédito	
1 - Estoque Inicial		710,000						
2 - Entradas com Notas Fiscais		1.869,000						
3 - Entradas Desacobertadas (SSE)		0,000						
4 - Total das Entradas (2+3)		1.869,000						
5 - Estoque Final							821,000	
6 - Saídas com Notas Fiscais							1.474,000	
7 - Saídas sem Notas Fiscais (1+4-5-6+0) ..							283,000	
8 - Total das Saídas (6 + 7)							1.757,000	
9 - Soma		2.578,000					2.578,000	
10- Estoque Desacobertado		0,000						
11- Total Geral		2.578,000					2.578,000	
OBS: Saída Real (1 + 2 + 3 - 5)								
Diferenças		Quantidades		Preço Unitário		Base de Cálculo		
Entradas Desacobertadas(SSE)		0,000		0,0000			0,00	
Saídas sem Notas Fiscais		283,000		108,8996			30.818,59	
Estoque Desacobertado		0,000		0,0000			0,00	

Melhor sorte também não tem a Impugnante, quando se agrupa apenas os dois modelos, cuja descrição é idêntica a constante da acusação fiscal (“CINTO ESPORTE COURO NAC”), em que a diferença passa a ser de 229 (duzentos e vinte e nove unidades) como saídas desacobertadas, conforme imagem com a simulação abaixo:

Cinto couro.pdf - Adobe Reader

VIA VENETO ROUPAS LTDA CNPJ: 47.100.110/0019-18 IE: 062.273.315-0072 Período: 01/01/2010 a 31/12/2010
 Tipo de Execução: Valor BC Operação Própria (FECHADO)
 Produto: AGRUP_2 Descrição: CINTO ESPORTE COURO NAC Unidade: UN Valores Expressos em R\$(REAL)

		R	E	S	U	M	O	
Média Ponderada Preço Unitário das Saídas :								111,7540
Saídas Abaixo do Custo Médio (SAC).....	Quant.	0,000	R\$					0,00
Saídas Sem Estoque (SSE).....	Quant.	0,000	R\$					0,00
Estoque Desacobertado de Nota Fiscal (EF).....	Quant.	0,000	R\$					0,00
Demonstrativo da Conta Mercadoria					Débito		Crédito	
Estoque Inicial	R\$	10.360,00						
Entradas Com Notas Fiscais	R\$	12.759,00						
Entradas Desacobertadas Nota Fiscal (SSE).....	R\$	0,00						
Entradas Desacobertadas Nota Fiscal (EF).....	R\$	0,00						
Estoque Final	R\$						R\$	2.035,46
Saídas Com Notas Fiscais	R\$						R\$	32.743,92
Saídas Desacobertadas de Nota Fiscal	R\$						R\$	25.591,67
Saídas Abaixo do Custo Médio	R\$						R\$	0,00
Soma	R\$	23.119,00	R\$					60.371,05
Lucro Bruto Sobre Custo 176,69%	R\$	37.252,05						
Balanco	R\$	60.371,05	R\$					60.371,05
Demonstrativo Global de Quantidades					Débito		Crédito	
1 - Estoque Inicial		296,000						
2 - Entradas com Notas Fiscais		293,000						
3 - Entradas Desacobertadas (SSE)		0,000						
4 - Total das Entradas (2+3)		293,000						
5 - Estoque Final							67,000	
6 - Saídas com Notas Fiscais							293,000	
7 - Saídas sem Notas Fiscais (1+4-5-6+0) ..							229,000	
8 - Total das Saídas (6 + 7)							522,000	
9 - Soma		589,000					589,000	
10- Estoque Desacobertado		0,000						
11- Total Geral		589,000					589,000	
OBS: Saída Real (1 + 2 + 3 - 5)								
Diferenças		Quantidades		Preço Unitário		Base de Cálculo		
Entradas Desacobertadas(SSE)		0,000		0,0000			0,00	
Saídas sem Notas Fiscais		229,000		111,7540			25.591,67	
Estoque Desacobertado		0,000		0,0000			0,00	

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Idêntico ao ocorrido com a situação anterior, também se verifica com os outros 03 (três) grupos de produtos relacionados pela Impugnante na sua peça de defesa às fls. 69/71 (sapatos, Camisas polo e Calças).

No que tange às argumentações da Impugnante de que os valores recebidos por meio de cartões de crédito/débito, conforme quadros, por ela anexados, às fls. 115/120, e os relatórios de movimentação emitidos para cobrança dos aluguéis a Shopping Center, fls. 122/204, demonstram a veracidade das informações prestadas nos livros Registros de Saída e de Apuração de ICMS e comprovam a inconsistência do trabalho fiscal, cumpre ressaltar, mais uma vez, que as saídas, entradas e estoques de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, foram apuradas no levantamento quantitativo com base, exclusivamente, nas informações prestadas pela Autuada nos arquivos eletrônicos transmitidos via Sintegra, em que os dados prestados por ela à Fiscalização merecem fé e devem ser levados em consideração.

Ademais, como observado pela Fiscalização, o resultado das entradas, saídas e estoques desacobertados não foi informado nos livros fiscais.

Por fim, quanto ao pedido de que seja diligenciado junto à administradora de cartões de crédito/débito “Redecard” para obter os valores das vendas realizados por ECFs, cabe destacar que o trabalho fiscal não teve como foco a omissão de faturamento, para que seja solicitado às operadoras a movimentação da Autuada, e, ainda, que essas informações são transmitidas mensalmente pelas administradoras de cartões de crédito/débito, conforme previsão expressa contida nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 10-A. As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS constantes do Cadastro Resumido de Contribuintes do ICMS disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, www.fazenda.mg.gov.br, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o dia quinze de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas de que trata o caput deverão:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - gerar e transmitir os arquivos, utilizando-se do aplicativo Validador TEF disponível no endereço eletrônico www.sintegra.gov.br;

II - verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do aplicativo validador e transmissor.

(...)

§ 2º - A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora, a operadora e empresa similar à penalidade prevista no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

Dessa forma, como a Impugnante não trouxe provas capazes de elidir o levantamento quantitativo financeiro diário, corretas as exigências do ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacompanhada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja excluída a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida que excluía, ainda, as exigências anteriores a 28/04/10, com base no art. 150, § 4º do CTN. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora).

Sala das Sessões, 31 de março de 2016.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator

GR/D

22.093/16/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.093/16/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000266306-97	
Impugnação:	40.010138131-96	
Impugnante:	Via Veneto Roupas Ltda IE: 062273315.00-72	
Proc. S. Passivo:	Hélcio Honda/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, em razão das seguintes irregularidades:

3) aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrente de notas fiscais de entrada emitidas com CFOP 1.202, 1.411 e 2.202, de mercadorias vendidas mediante cupons fiscais, em desacordo com o art. 30, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 76, § 2º, incisos I e II do RICMS/02;

4) entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo financeiro diário, com base nas informações constantes dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Autuada, no período de 01/01/10 a 31/12/12.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos II, alínea "a" e XXV, todos da Lei nº 6.763/75.

Entendo que nos presentes autos, operou-se a decadência, pelos motivos expostos a seguir.

Numa primeira vertente, deve ser analisada a possibilidade da decadência do direito da Fiscalização cobrar as exigências, relativamente aos fatos geradores anteriores a 28/04/10, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em decisão de 19/10/10, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) manifestou-se pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR: GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

Porém, a decisão ora destacada foi levada novamente a apreciação, em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR: MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA: FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2010, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, as exigências do Auto de Infração anteriores a 28/04/10, encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que os Sujeitos Passivos foram pessoalmente intimados da lavratura do Auto de Infração em 28/04/15 (fls. 54).

Posto isso, julgo pela procedência parcial do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões, 31 de março de 2016.

Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro