

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.134/16/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000231554-67	
Impugnação:	40.010138463-61	
Impugnante:	Connection Celulares Ltda. IE: 062586808.05-20	
Proc. S. Passivo:	Rafael Fabiano dos Santos Silva/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INTERNA – RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO NÃO ATRIBUÍDA AO REMETENTE. Constatou-se a falta de recolhimento de ICMS devido a título de substituição tributária, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nos termos dos arts. 14 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO ATRIBUÍDA AO REMETENTE. Constatou-se a falta de recolhimento de ICMS devido a título de substituição tributária, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de indústria e de atacadista e/ou varejista, e nas aquisições interestaduais de vários estados, de mercadorias para comercialização constantes em diversos itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nos termos dos arts. 12 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º da Lei nº 6.763/75. A Multa de Revalidação exigida nas aquisições internas procedentes de atacadista e/ou varejista foi a capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APROVEITAMENTO A MAIOR – NOTA FISCAL SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. Constatada apropriação indevida de crédito de nota fiscal sem destaque de ICMS, originando falta de recolhimento do imposto. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais relativos a aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária, destinadas à comercialização, originando falta de recolhimento do imposto. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM DO ATIVO PERMANENTE – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a bens destinados ao ativo permanente, alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo ao previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALOR – FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. Constatou-se que a Autuada deixou de escriturar notas fiscais de saída na Escrituração Fiscal Digital (EFD), deixando de levar a débito, quando existente, o valor do ICMS destacado nos documentos, acarretando falta de recolhimento do imposto. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se reduzir a multa isolada para 5% (cinco por cento), nos termos da alínea “b” do referido dispositivo, nas operações em que não houve exigência fiscal do imposto.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALOR – LIVRO REGISTRO SAÍDAS – NOTA FISCAL. Constatou-se a falta de lançamento e/ou lançamento a menor, na Escrituração Fiscal Digital (EFD), de débitos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto. Corretas as exigências de ICMS e multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. Constatada a saída de mercadoria acobertada por nota fiscal na qual a Autuada não destacou ou destacou a menor o valor do ICMS incidente na operação, acarretando falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Esgotado o prazo para recolhimento do imposto conforme art. 89, inciso IV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas capituladas, conforme o caso, nos arts. 54, inciso VI, e 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Conforme relatório constante do Auto de Infração, a presente autuação refere-se à constatação, no período de janeiro de 2010 a abril de 2014, das seguintes irregularidades fiscais cometidas pela Autuada:

1) Falta de recolhimento de ICMS devido a título de substituição tributária, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de atacadista e/ou varejista, e nas aquisições interestaduais oriundas de diversos estados, de mercadorias para comercialização constantes em vários itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 do Auto de Infração - fls. 55/73). Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (50%), prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75;

2) Falta de recolhimento de ICMS devido a título de substituição tributária, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, nas aquisições internas de mercadorias para comercialização constantes do item 29.1.30, procedentes de indústria, e nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, constantes do item 25.1, estando todos os citados itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo 1 do Auto de Infração - fls. 55/73). Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%) prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75;

3) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS não destacados em notas fiscais eletrônicas de aquisições de mercadorias para comercialização, acarretando falta de recolhimento do imposto (Anexo 2 do Auto de Infração - fls. 74/80). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei;

4) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de aquisições para comercialização de mercadorias sujeitas à substituição tributária, acarretando falta de recolhimento do imposto (Anexo 3 do Auto de Infração - fls. 81/99). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei;

5) Aproveitamento indevido de parcelas de crédito de ICMS, lançadas no campo "Outros Créditos" do livro Registro Apuração ICMS e/ou da Escrituração Fiscal Digital (EFD), referentes à aquisição de ativo imobilizado (caminhão) não empregado diretamente na atividade da empresa e adquirido por "Leasing" com empresa arrendadora não inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, acarretando falta de recolhimento de ICMS (Anexo 4 do Auto de Infração - fls. 100). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei;

6) Falta de lançamento na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento de ICMS (Anexo 5 do Auto de Infração - fls. 101/104). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada (10% do valor da operação) capitulada no art. 55, inciso I da mesma lei;

7) Falta de lançamento e/ou lançamento a menor na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de débitos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto (Anexo 6 do Auto de Infração - fls. 105/106). Exigências de ICMS e Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

8) Falta de destaque e/ou destaque a menor do ICMS normal, em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto (Anexo 7 do Auto de Infração - fls. 107/110). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei

nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas, conforme o caso, nos arts. 54, inciso VI, e 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, todos da mesma lei citada.

Este trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000009506.51 (fls. 02/04); Auto de Infração - AI (fls. 08/18); Relatório Fiscal (fls. 52/54) e Anexos 1 a 23 (fls. 55/1259).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1262/1295 e anexa documentos às fls. 1296/1320.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 1324/1325 dos autos.

O Fisco, em manifestação de fls. 1341/1349, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1352/1378, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

A Impugnante requer a produção de prova pericial e formula quesitos às fls. 1294/1295.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos e documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que o próprio Fisco respondeu tais quesitos em sua manifestação, às fls. 1349 dos autos, baseando-se somente nos documentos e informações já constantes do presente processo.

Cita-se, a propósito, decisão já proferida abordando a questão anteriormente:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG)

Ademais, prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, indefere-se a produção de prova pericial por ser totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Do Mérito

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/10 a 30/06/10, 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, ele será 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, constitui regra geral 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, como se segue:

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

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

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do “decisum”. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2010 somente expirou em 31/12/15, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 30/06/15.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao mérito propriamente dito, vale lembrar que, conforme mencionado no relatório do Auto de Infração, a presente autuação refere-se à constatação, no período de janeiro de 2010 a abril de 2014, das seguintes irregularidades fiscais cometidas pela Autuada:

1) Falta de recolhimento de ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de atacadista e/ou varejista, e nas aquisições interestaduais oriundas de diversos estados, de mercadorias para comercialização constantes em vários itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo 1 do Auto de Infração - fls. 55/73). Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (50%) prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75;

2) Falta de recolhimento de ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, nas aquisições internas de mercadorias para comercialização constantes do item 29.1.30, procedentes de indústria, e nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização oriundas do DF, constantes do item 25.1, estando todos os citados itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo 1 do Auto de Infração - fls. 55/73). Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%) prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75;

3) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS não destacados em notas fiscais eletrônicas de aquisição de mercadorias para comercialização, acarretando falta de recolhimento do imposto (Anexo 2 do Auto de Infração - fls. 74/80). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei;

4) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de aquisições para comercialização de mercadorias sujeitas à substituição tributária, acarretando falta de recolhimento do imposto (Anexo 3 do Auto de Infração - fls. 81/99). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei;

5) Aproveitamento indevido de parcelas de crédito de ICMS, lançadas no campo “Outros Créditos” do Livro Registro Apuração ICMS e/ou da Escrituração Fiscal Digital (EFD), referentes à aquisição de ativo imobilizado (caminhão) não empregado diretamente na atividade da empresa e adquirido por “Leasing” com empresa arrendadora não inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, acarretando falta de recolhimento de ICMS (Anexo 4 do Auto de Infração - fls. 100). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei;

6) Falta de lançamento na Escrituração Fiscal Digital (EFD), de notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento de ICMS (Anexo 5 do Auto de Infração - fls. 101/104). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada (10% do valor da operação) capitulada no art. 55, inciso I da mesma lei;

7) Falta de lançamento e/ou lançamento a menor na Escrituração Fiscal Digital (EFD), de débitos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto (Anexo 6 do Auto de Infração - fls. 105/106). Exigências de ICMS e Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

8) Falta de destaque e/ou destaque a menor do ICMS normal, em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto (Anexo 7 do Auto de Infração - fls. 107/110). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas, conforme o caso, nos arts. 54, inciso VI, e 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, todos da mesma lei citada.

Passa-se, então, à análise de cada irregularidade que motivou a autuação.

Irregularidades 1 e 2 - Falta de Recolhimento de ICMS/ST – Anexo 1

O Fisco constatou que a Autuada deixou de recolher ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de atacadista e/ou varejista, e nas aquisições interestaduais de diversos estados, de mercadorias para comercialização constantes em vários itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (50%) prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Constatou, ainda, a falta de recolhimento de ICMS/ST, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, nas aquisições internas de mercadorias para comercialização constantes do item 29.1.30, procedentes de indústria, e nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, constantes do item 25.1, estando todos os citados itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%) prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Todas as operações objeto destas irregularidades 1 e 2 estão relacionadas no Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 55/73), em que foi apurado o ICMS/ST, utilizando o percentual de Margem de Valor Agregado – MVA de acordo com o item constante da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e a alíquota de acordo com o produto, e determinado o percentual de multa de revalidação aplicável a cada caso (50% - cinquenta por cento ou 100% - cem por cento).

O cálculo da multa de revalidação se encontra demonstrado no Anexo 9 do Auto de Infração (fls. 118/119).

As cópias dos Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica – DANFES das notas fiscais relacionadas no Anexo 1 foram acostadas pelo Fisco às fls. 760/923 (Anexo 17 do Auto de Infração).

No tocante a essa matéria, verifica-se que a legislação tributária mineira é clara ao estabelecer que, em casos de operações interestaduais sobre as quais tenha sido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

celebrado convênio ou protocolo, o remetente das mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 é considerado sujeito passivo por substituição tributária nessas remessas, ao passo que, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente (ST interna), a responsabilidade é atribuída ao contribuinte mineiro.

Por outro lado, nas operações internas com mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em que fica atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário.

Nesse sentido, dispõe o art. 22, inciso II e §§ 18, 19 e 20 da Lei nº 6.763/75, bem como o art. 1º, inciso II e arts. 12, 14 e 15, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

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

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

RICMS/02

Anexo XV

Parte 1

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

“Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.”

(...)

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

“Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.”

(...)

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

“Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.”

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Assim, como não houve a comprovação de que os remetentes das mercadorias tenham recolhido o ICMS/ST ou que já tenham recebido as mercadorias com esse imposto destacado ou recolhido previamente, não havendo qualquer anotação

nos documentos fiscais sobre o assunto, o Fisco, corretamente, exigiu o ICMS/ST e a respectiva multa de revalidação.

Cumprir registrar que o Fisco equivocou-se ao informar que, nas aquisições internas procedentes de atacadista/varejista, a responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento do ICMS/ST não é atribuída ao remetente.

Observa-se que, de acordo com o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, se o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção e/ou recolhimento do ICMS/ST, a responsabilidade pelo imposto devido passa a ser do destinatário, sendo que, por sua vez, caso também não efetue o recolhimento, a responsabilidade passa a ser do próximo destinatário, até que haja o devido recolhimento.

Portanto, na situação em análise, verifica-se que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST devido é atribuída tanto ao remetente quanto ao destinatário (Autuada).

Contudo, o referido equívoco, embora tenha levado o Fisco à aplicação da multa de revalidação simples e não em dobro, como determina a legislação, não alterou em nada a acusação fiscal e também não trouxe qualquer prejuízo à defesa da Impugnante, que abordou de forma clara e precisa todos os aspectos relacionados à infringência.

A Impugnante afirma que a maioria das operações internas foi realizada por filial. Assim, alega que não há hipótese de incidência tributária do ICMS nas operações de transferência interna realizadas entre filiais e a Autuada, nos termos da Súmula 166 do STJ.

Contudo, conforme admitido pela própria Impugnante, a legislação tributária mineira prevê a incidência de ICMS nas operações de transferências, nos termos do inciso VI do art. 6º da Lei nº 6.763/75:

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;

Ressalta-se que, assim como a legislação tributária mineira, a Lei Complementar nº 87/96, incontestavelmente, institui esse tipo de operação como fato gerador do imposto, de acordo com o inciso I do art. 12:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Quanto ao ICMS/ST, a legislação tributária deixa claro que pode haver incidência nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, desde que não haja comprovação de que o tributo tenha sido destacado e/ou recolhido previamente.

A Defesa argumenta que a maioria das operações internas não envolveu mercadorias para comercialização, pois foram adquiridas para uso e consumo, destinadas a pequenas reformas e composição de seu estabelecimento comercial.

Afirma que, em razão da ausência de subsunção do fato à norma tida como violada, torna-se inequívoco o erro de direito perpetrado pelo Auto de Infração e, conseqüentemente, a sua nulidade.

Para comprovar o alegado, apresenta, às fls. 1309/1320, somente documentos que demonstram a situação cadastral de alguns fornecedores.

Importante registrar que a nulidade arguida pela Impugnante se confunde com a matéria meritória, não sendo necessário tratá-la como preliminar.

Conforme bem colocado pelo Fisco às fls. 1346(verso)/1347, a Autuada comercializa uma grande variedade de produtos, que abrange as mercadorias vendidas pelos citados fornecedores.

Portanto, tais documentos obtidos junto à Receita Federal (Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral) em nada contribuem para provar que as mercadorias adquiridas não se destinam à comercialização.

Vale reproduzir o seguinte comentário do Fisco: *“no período analisado, foram vendidos 16.293 itens de mercadorias que a Impugnante alega terem sido adquiridas “para uso e consumo, para pequenas reformas e composição do estabelecimento comercial”, no valor total de R\$122.439,47, ficando demonstrada a fragilidade de suas alegações e não restando dúvidas quanto à real destinação das mercadorias em discussão: a comercialização”*.

Uma visita rápida à página principal do site da Contribuinte (www.selfshopeletr.com.br), pode-se verificar a diversidade de produtos comercializados por ela, não resumindo somente em aparelhos celulares, eletrodomésticos e eletroeletrônicos, como defendido pela Impugnante.

Observa-se que a Impugnante não se esforçou para comprovar suas alegações, atendo-se somente aos documentos relativos ao cadastro de alguns fornecedores.

Assim, não há que se acolher a argumentação em questão, pois a Impugnante não apresentou nenhuma evidência de que as mercadorias fornecidas pelas empresas citadas na impugnação foram direcionadas a uso, consumo ou para pequenas reformas e composição do estabelecimento comercial.

Cumprido destacar que o trabalho fiscal foi elaborado com observância estrita das normas tributárias, não havendo razão para se falar em existência de erro de direito que tornaria nulo o Auto de Infração. Em todas as infrações nele elencadas há ligação direta entre o fato descrito e a cominação das infringências e penalidades correspondentes.

Também não procede a alegação da Impugnante de que as mercadorias relativas aos itens 14.97, 29.1.3, 29.1.8, 29.2.13, 45.4 e 45.6 não constam da Parte 2 do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo XV do RICMS/02, o que seria motivo para cancelamento das correspondentes exigências fiscais.

Verifica-se que, às fls. 1347(verso), o Fisco demonstra, por item questionado, que todos eles fazem parte do referido diploma legal, não restando dúvidas de que o trabalho fiscal foi elaborado nos termos da legislação tributária.

A Impugnante aduz que substituição tributária interna não se encontra expressamente em nenhum dispositivo do RICMS/02, mas somente na Parte 2 do Anexo XV, quando as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária são listadas.

Entende que, enquanto o dispositivo constitucional dispõe que a substituição tributária pressupõe a escolha de um terceiro indivíduo para sujeito passivo da relação tributária (art. 150, § 7º), corroborado pelo art. 128 do Código Tributário Nacional – CTN, o regime do Decreto Estadual acaba elegendo, na grande maioria das vezes, não um terceiro, mas o próprio contribuinte, antecipando a exigência do imposto por um fato gerador “próprio”.

Conclui, então, que o lançamento deve ser julgado improcedente, uma vez que inexistente a figura de um terceiro a ensejar a ST na hipótese em que a Autuada recebeu as mercadorias de uma filial por transferência e as vendeu para o consumidor final.

Contudo, o entendimento da Defesa se apresenta bastante equivocado.

A obrigatoriedade de recolhimento de ICMS por substituição tributária, inclusive nas operações internas, é determinada em vários dispositivos da legislação tributária mineira, tais como nos arts. 12 e 15 do Anexo XV do RICMS/02, já transcritos, dentre outros.

Todos os dispositivos da legislação tributária mineira que tratam da substituição tributária obedecem rigorosamente aos ditames da Constituição Federal, inclusive o § 7º do art. 150, citado pela Impugnante e a Lei Complementar nº 87/96, em especial, os § 1º e 2º do art. 6º e o art. 7º:

CF/88

Art. 150

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

LC 87/96

Art. 6º - Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º. A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º. A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Art. 7º - Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

A Impugnante alega, também, que a maior parte das operações internas com exigência fiscal de ICMS/ST foram realizadas por estabelecimento filial, sendo que o ICMS/ST foi recolhido na operação interestadual entre o fornecedor e a filial (Centro de Distribuição), o que configura “*bis in idem*”.

Declara que “*se, de alguma forma, o recolhimento do ICMS/ST em operação interna é atribuída ao remetente e este deixou de efetuar o pagamento do tributo, não pode o destinatário ser cobrado por aquele tributo, tendo em vista que inexistente qualquer dispositivo legal imputando-lhe a responsabilidade*”.

Observa-se que, de acordo com a legislação posta anteriormente, qualquer mercadoria constante da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 recebida pela Autuada deveria já ter sido tributada por substituição tributária, tendo em vista sua condição de varejista.

Entretanto, nos casos em que não há provas de que o ICMS/ST tenha sido destacado e/ou recolhido antecipadamente, a Autuada é obrigada a efetuar o recolhimento do imposto.

Ao contrário do que cogita a Impugnante, o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 não se refere apenas a operações interestaduais. Esse dispositivo legal abrange todos os casos em que o alienante ou remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar a retenção a menor do imposto, passando ao destinatário tal obrigação.

Assim, como não há provas de que, nas operações anteriores, tenha sido destacado e/ou recolhido previamente ICMS/ST, não havendo qualquer informação nos documentos fiscais, o Fisco, corretamente, exigiu do destinatário (Autuada) o imposto devido e os acréscimos legais.

Diferentemente do que afirma a Impugnante de que o ICMS/ST não seria devido porque a próxima operação é de venda a consumidor final, a tributação por substituição tributária engloba todas as operações até a venda para consumidor final, sendo o substituído, nesse caso, a própria Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que, em várias operações de transferências de mercadorias efetuadas entre os estabelecimentos da empresa, há o destaque de ICMS normal nas notas fiscais, inclusive quando as mercadorias estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Não faria sentido a remetente destacar ICMS normal em notas fiscais de transferência, gerando tributo a recolher, se as mercadorias já tivessem sido tributadas anteriormente por substituição tributária.

Essa prática contraria frontalmente a legislação tributária mineira e pode trazer, como consequência, a transferência indevida de créditos entre os estabelecimentos da empresa, em razão das mercadorias transferidas se destinarem à comercialização e, neste caso, é vedado o aproveitamento de créditos nas operações relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Ressalta-se que a irregularidade 4 deste Auto de Infração trata de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária, cujas notas fiscais estão relacionadas no Anexo 3, incluindo mercadorias recebidas em transferências de outros estabelecimentos da empresa.

No que concerne a esse tipo de mercadoria, ao dar entrada, quando adquirida de terceiros e, posteriormente, dar saída a qualquer título, o estabelecimento adquirente deveria seguir os procedimentos especificados pela legislação tributária mineira e não adotar procedimentos inadequados, sem qualquer sustentação legal.

No caso do ICMS/ST ter sido destacado no documento fiscal de aquisição e/ou a mercadoria estar acompanhada do comprovante de recolhimento do tributo e no caso de o tributo ter sido destacado ou recolhido anteriormente, devem ser obedecidos os procedimentos previstos nos incisos I e II do art. 37 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST", seguida do respectivo valor;

II - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será:

a) emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, no campo Informações Complementares, o seguinte:

1. a declaração: "Imposto recolhido por ST nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS";

2. tratando-se de operação entre contribuintes:

2.1. a título de informação ao destinatário:

2.1.1. a importância sobre a qual incidiu o imposto, que corresponderá ao valor que serviu de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

base para cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária; e

2.1.2. o valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria, que corresponderá à soma do valor do imposto devido a título de substituição tributária e do imposto devido pela operação própria do sujeito passivo por substituição ou do remetente quando a responsabilidade for atribuída ao destinatário da mercadoria;

(...)

b) escriturada no livro Registro de Saídas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Débito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST".

Se, porventura, o adquirente for responsável pela apuração ou pelo recolhimento do ICMS/ST no momento da entrada da mercadoria neste estado ou em seu estabelecimento, ou em qualquer caso em que tenha recebido a mercadoria sem o destaque e/ou o recolhimento deste imposto, deve recolher o tributo devido, em obediência aos arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02, e proceder de acordo com o estabelecido nos incisos I, II, III e IV do art. 38 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 38. O contribuinte que tenha recebido mercadoria sujeita à substituição tributária, responsável pela apuração ou pelo recolhimento do imposto a esse título no momento da entrada da mercadoria, neste Estado ou em seu estabelecimento, observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto;

II - na coluna Observações, na mesma linha do lançamento de que trata o inciso anterior, serão lançados, conforme o caso:

a) os valores do imposto recolhido e da respectiva base de cálculo, utilizando colunas distintas para tais indicações, sob o título comum "ICMS/ST Recolhido no Momento da Entrada no Estado";

b) os valores do imposto apurado e da respectiva base de cálculo, utilizando colunas distintas para tais indicações, sob o título comum "ICMS/ST Apurado no Momento da Entrada no Estabelecimento";

III - no último dia do período de apuração, os valores constantes das colunas relativas ao imposto e à base de cálculo serão totalizados para lançamento no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS):

a) na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, no campo Observações a expressão "ICMS/ST

Recolhido no Momento da Entrada no Estado”, seguida dos valores do imposto recolhido e da respectiva base de cálculo;

b) na hipótese da alínea “b” do inciso anterior, em folha subseqüente à destinada à apuração relacionada com as suas operações próprias, com a indicação da expressão “Substituição Tributária”, utilizando os quadros Débito do Imposto e Apuração dos Saldos;

IV - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será emitida e escriturada na forma estabelecida no inciso II do caput do artigo anterior.

Não existe hipótese em que os procedimentos adotados pela Impugnante e pelos demais estabelecimentos da empresa possam ser aceitos como corretos, pois, pelo exposto, contrariam todos os dispositivos legais que regulam a matéria.

Caso o ICMS/ST tivesse sido pago na aquisição interestadual pelo estabelecimento adquirente, bastaria que essa circunstância fosse indicada na nota fiscal de transferência/venda, como manda a legislação tributária e como foi feito em outras notas fiscais de transferências/venda de mercadorias tributadas por substituição tributária.

Cumprido reiterar que, no tocante às notas fiscais relacionadas no Anexo 1 do Auto de Infração, não há qualquer prova de que os remetentes das mercadorias tenham recolhido o ICMS/ST ou que já tenham recebido as mercadorias com esse imposto destacado ou recolhido previamente, não havendo qualquer anotação nos documentos fiscais sobre o assunto.

Pelo exposto, encontram-se corretas as exigências fiscais.

Irregularidade 3 - Aproveitamento Indevido de Créditos de ICMS não Destacados em Notas Fiscais Eletrônicas – Anexo 2

O Fisco constatou que a Autuada apropriou-se, indevidamente, de créditos de ICMS não destacados em notas fiscais eletrônicas de aquisições de mercadorias para comercialização, lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), acarretando falta de recolhimento do imposto.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

As operações objeto desta irregularidade estão relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 74/80), em que se apurou o ICMS a recolher pelo aproveitamento indevido de créditos do imposto, sendo que a multa de revalidação está demonstrada no Anexo 9 (fls. 118/119) e a multa isolada no Anexo 10 (fls. 120).

As cópias dos DANFES das notas fiscais eletrônicas relacionadas no Anexo 2 foram acostadas pelo Fisco às fls. 925/967 (Anexo 18 do Auto de Infração).

Com efeito, dispõe o art. 68 do RICMS/02 que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Em relação a esta infringência, não houve qualquer questionamento pela Impugnante.

Portanto, verifica-se que se encontram corretas as exigências fiscais.

Irregularidade 4 - Aproveitamento Indevido de Créditos de ICMS Destacados em Notas Fiscais Eletrônicas de Aquisições para Comercialização de Mercadorias Sujeitas à ST – Anexo 3

O Fisco constatou que a Autuada aproveitou, indevidamente, de créditos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de aquisições para comercialização de mercadorias sujeitas à substituição tributária, acarretando falta de recolhimento do imposto.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

Todas as operações objeto desta irregularidade estão listadas no Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 81/99), em que se apurou o ICMS devido pelo aproveitamento indevido de créditos do imposto, sendo que a multa de revalidação está demonstrada no Anexo 9 (fls. 118/119) e a multa isolada no Anexo 10 (fls. 120).

As cópias dos DANFES das notas fiscais eletrônicas relacionadas no Anexo 3 foram acostadas pelo Fisco às fls. 969/1089 (Anexo 19 do Auto de Infração).

A legislação que rege a matéria, art. 66, § 8º do RICMS/02, prevê:

RICMS/02

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

§ 8º O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro ou no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria.

(Grifou-se).

Portanto, depreende-se do referido dispositivo que somente é permitido o aproveitamento do crédito de ICMS/substituição tributária destacado em nota fiscal de aquisição de mercadoria não destinada à comercialização, o que não é o caso dos autos.

Ao contrário do que afirma a Impugnante, não caracteriza violação do princípio da não cumulatividade a vedação ao aproveitamento de créditos relativos a aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária, pois, nas demais etapas de circulação das mercadorias, não há recolhimento do imposto novamente, bastando respeitar os ditames da legislação tributária previstos para a questão.

A Defesa reitera seus questionamentos antecedentes, alegando que não pode haver tributação de ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre as filiais e a Autuada.

Contudo, essas questões já foram abordadas anteriormente, demonstrando que não assiste razão à Impugnante. Dessa forma, não merecem ser novamente discutidas.

Pelo exposto, reputam-se corretas as exigências fiscais.

Irregularidade 5 - Aproveitamento Indevido de Parcelas de Crédito de ICMS, Referentes a Aquisição de Ativo Imobilizado Alheio à Atividade do Estabelecimento – Anexo 4

O Fisco constatou que a Autuada apropriou-se, indevidamente, de parcelas de crédito de ICMS, lançadas no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração de ICMS e/ou da Escrituração Fiscal Digital (EFD), referentes à aquisição de ativo imobilizado (caminhão) não empregado diretamente na atividade da empresa e adquirido por “leasing” com empresa arrendadora não inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, acarretando falta de recolhimento de ICMS.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

O demonstrativo do ICMS a recolher, em virtude do aproveitamento indevido de crédito do imposto, encontra-se no Anexo 4 do Auto de Infração (fls. 100), sendo que a multa de revalidação está demonstrada no Anexo 9 (fls. 118/119) e a multa isolada no Anexo 10 (fls. 120).

Às fls. 1091 (Anexo 20 do Auto de Infração), o Fisco acostou cópia do DANFE da nota fiscal eletrônica relativa a aquisição do referido bem.

No tocante a essa matéria, o art. 66, inciso II e § 5º do RICMS/02 disciplina o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a bens do ativo imobilizado, da seguinte forma:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/05/2013 a 20/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, "a", ambos do Dec. nº 46.207, de 04/04/2013:

"II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 19 deste artigo;"

Efeitos de 1º/12/2011 a 30/04/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.776, de 21/11/2011:

"II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo;"

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, I, ambos do Dec. nº 43.443, de 17/07/2003:

"II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;"

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011

"§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:"

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

Por outro lado, o art. 70, inciso XIII do RICMS/02 veda o aproveitamento de créditos do imposto vinculados a aquisições bens alheios à atividade do estabelecimento (comércio varejista de produtos diversos):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Por sua vez, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 dispõe sobre mercadorias/bens alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, definindo-os nos seguintes termos:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Vê-se, pois, que a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco está respaldada na legislação tributária vigente.

Em relação a esta infringência, não houve qualquer questionamento pela Impugnante.

Dessa forma, verifica-se que se encontram corretas as exigências fiscais.

Irregularidade 6 - Falta de Lançamento na EFD de Notas Fiscais Eletrônicas de Saídas de Mercadorias - Anexo 5

O Fisco constatou que a Autuada deixou de lançar na Escrituração Fiscal Digital (EFD) diversas notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento de ICMS.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada (10% do valor da operação) capitulada no art. 55, inciso I da mesma lei.

As operações relativas a esta irregularidade estão relacionadas no Anexo 5 do Auto de Infração (fls. 101/104), em que se apurou o ICMS devido pela falta de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

escrituração de notas fiscais de saída, sendo que a multa de revalidação está demonstrada no Anexo 9 (fls. 118/119) e a multa isolada no Anexo 10 (fls. 120).

As cópias dos DANFES das notas fiscais eletrônicas relacionadas no Anexo 5 foram acostadas pelo Fisco às fls. 1093/1171 (Anexo 21 do Auto de Infração).

A Defesa alega que as notas fiscais destinadas à Nokia são de devoluções de mercadorias e, como essa empresa está localizada na Zona Franca de Manaus, essas operações seriam isentas.

Contudo, esse argumento não é justificativa para a falta de lançamento dos referidos documentos na Escrituração Fiscal Digital.

Ademais, existem notas fiscais de devolução emitidas pela Autuada à Nokia, em que houve o destaque de ICMS, conforme documento de fls. 1104.

Ressalta-se que a exigência de ICMS pelo Fisco só ocorreu nas operações em que a Autuada efetuou o destaque do imposto.

Consoante determinam os incisos I e II do art. 44 e o art. 51, todos do Anexo VII do RICMS/02, qualquer documento fiscal emitido ou recebido pelo contribuinte deve ser lançado na Escrituração Fiscal Digital:

Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros e documentos:

Efeitos de 1º/01/2009 a 30/11/2011 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 44.992, de 29/12/2008:

"Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros fiscais:"

I - Registro de Entradas;

II - Registro de Saídas;

(...)

Art. 51. Para a geração do arquivo relativo a Escrituração Fiscal Digital, serão consideradas as informações:

I - relativas à entrada e saída de mercadoria bem como ao serviço prestado e tomado, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - relativas à quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros; e

III - qualquer outra que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do imposto.

Depreende-se do disposto que, independente da natureza da operação da saída da mercadoria, podendo ser devolução, remessa para conserto ou qualquer outra, é obrigatório o lançamento da nota fiscal na Escrituração Fiscal Digital, com todos os dados nela contidos, inclusive o valor destacado a título de ICMS devido.

Novamente a Impugnante recorre ao argumento de que, nas operações de transferência, não há incidência de ICMS, normal ou por substituição tributária.

No entanto, conforme esclarecimentos já efetuados nos itens anteriores, não procede tal assertiva, uma vez que as transferências de mercadorias entre os estabelecimentos da mesma empresa são fatos geradores do imposto.

Cumprе reiterar que a exigência de ICMS pelo Fisco só ocorreu nas operações em que a Autuada efetuou o destaque do imposto na nota fiscal.

A Defesa reivindica a aplicação da redução da multa isolada aplicada por falta de lançamento de documentos fiscais na Escrituração Fiscal Digital, com base na alínea “b” do inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75:

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:

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

(...)

b) saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido;

(Grifou-se).

O Fisco, por sua vez, não aprova tal reivindicação, afirmando que “*é inadmissível, no caso em tela, a aplicação do redutor da multa isolada, uma vez que o não lançamento dos documentos fiscais na Escrituração Fiscal Digital gerou falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS, conforme demonstrado no Anexo 5 do Auto de Infração, não tendo a Impugnante apresentado qualquer argumento ou prova que pudesse ilidir os resultados obtidos pelo Fisco*”.

Entretanto, essa discussão merece melhor análise.

Verifica-se, pela legislação posta, que a multa isolada é aplicada a cada documento não registrado em livros da escrita fiscal, exigindo o percentual de 10% (dez por cento) do valor constante no documento.

Assim, embora o Fisco tenha apurado a multa isolada, para cada irregularidade constante dos autos, anualmente, ou seja, para cada exercício objeto de autuação, conforme demonstrativo constante do Anexo 10 (fls. 110), normalmente a apuração é feita para cada operação (documento fiscal). Da relação constante do Anexo 5 do Auto de Infração, observa-se que, em algumas operações, não houve exigência fiscal do ICMS, uma vez que não houve destaque do imposto na nota fiscal, conforme documentos constantes do Anexo 21.

Presume-se, então, que, em tais situações, por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária, o imposto já foi recolhido nas operações anteriores ou pago na entrada. Caso contrário, o Fisco teria efetuado a devida exigência do imposto.

Ressalta-se que, em algumas operações, a falta de destaque do imposto é devido a operação não tributadas (suspensão), como por exemplo, as referentes às notas fiscais constantes de fls. 1103 e 1167, que se tratam de remessa para conserto, não havendo que se falar em recolhimento do imposto.

Assim, relativamente a essas operações, em que não houve destaque do ICMS e, conseqüentemente, não houve exigência fiscal do imposto, deverá ser observado o disposto na alínea “b” do inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a multa isolada sendo reduzida para 5% (cinco por cento).

Irregularidade 7 - Falta de Lançamento e/ou Lançamento a Menor na EFD de Débitos de ICMS Destacados em Notas Fiscais Eletrônicas de Saídas de Mercadorias – Anexo 6

O Fisco constatou que a Autuada deixou de lançar e/ou lançou a menor, na Escrituração Fiscal Digital (EFD), débitos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

As operações que deram origem à irregularidade em questão estão listadas no Anexo 6 do Auto de Infração (fls. 105/106), em que se apurou a diferença de ICMS devido. A Multa de Revalidação está devidamente demonstrada no Anexo 9 (fls. 118/119).

As cópias dos DANFES das notas fiscais eletrônicas relacionadas no Anexo 6 foram acostadas pelo Fisco às fls. 1173/1197 (Anexo 22 do Auto de Infração).

As infringências relativas a esta irregularidade são as mesmas concernentes à irregularidade anterior.

A Impugnante insiste na argumentação de que, nas operações de transferência, não há incidência de ICMS.

Todavia, cumpre reiterar que tal alegação não merece ser novamente discutida, uma vez que já foi demonstrado que as transferências de mercadorias entre os estabelecimentos da mesma empresa são fatos geradores do imposto.

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

Irregularidade 8 - Falta de Destaque e/ou Destaque a Menor do ICMS Normal em Notas Fiscais Eletrônicas de Saídas de Mercadorias – Anexo 7

O Fisco constatou que a Autuada não destacou e/ou destacou a menor o ICMS em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias com tributação normal, acarretando falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas, conforme o caso, nos arts. 54, inciso VI, e 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, ambos da mesma lei citada.

Todas as operações relativas à irregularidade em questão estão relacionadas no Anexo 7 do Auto de Infração (fls. 107/110), em que se apurou o ICMS devido, sendo que a multa de revalidação está demonstrada no Anexo 9 (fls. 118/119) e a multa isolada no Anexo 10 (fls. 120).

As cópias dos DANFES das notas fiscais eletrônicas relacionadas no Anexo 7 foram acostadas pelo Fisco às fls. 1199/1259 (Anexo 23 do Auto de Infração).

A Impugnante permanece na mesma argumentação dos itens anteriores, de que, nas operações de transferência, não há incidência de ICMS, o que não merece maiores discussões, uma vez que a infração em questão se encontra caracterizada nos termos do art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75:

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;

(Grifou-se).

Cumpra registrar que o Fisco, corretamente, exigiu as Multas Isoladas, de acordo com o período de vigência, capituladas nos arts. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 (para falta de destaque no período até 31/12/11) c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, e 55, incisos VII, alínea “c” (para destaque a menor no período a partir de 01/01/12) e XXXVII (para falta de destaque no período a partir de 01/01/12, ambos da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

Lei nº 6.763/75 (com efeitos a partir de 01/01/12)

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; (Grifou-se)

Assim, reputam-se corretas as exigências fiscais.

Cumprе ressaltar que nenhum dos documentos apresentados na impugnação foi capaz de alterar o trabalho fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para, em relação à irregularidade "6" do Auto de Infração, reduzir a Multa Isolada para 5% (cinco por cento), nos termos da alínea "b" do inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nas operações em que não houve exigência fiscal do imposto, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Barbosa (Relatora) e Vander Francisco Costa, que excluía, ainda, as exigências relativas ao período de janeiro a junho de 2010, por decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de exigir o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Designado relator o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Barbosa e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 28 de julho de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.134/16/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000231554-67	
Impugnação:	40.010138463-61	
Impugnante:	Connection Celulares Ltda.	
	IE: 062586808.05-20	
Proc. S. Passivo:	Rafael Fabiano dos Santos Silva/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Maria Gabriela Tomich Barbosa, 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 e reside no termo inicial para contagem do prazo da decadência nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Conforme relatório constante do Auto de Infração, a presente autuação refere-se à constatação, no período de janeiro de 2010 a abril de 2014, das seguintes irregularidades fiscais cometidas pela Autuada:

1) Falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, nas aquisições internas, procedentes de atacadista e/ou varejista, e nas aquisições interestaduais oriundas de diversos estados, de mercadorias para comercialização constantes em vários itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo 1 do Auto de Infração - fls. 55/73). Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (50%), prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75;

2) Falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária, cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, nas aquisições internas de mercadorias para comercialização constantes do item 29.1.30, procedentes de indústria, e nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, constantes do item 25.1, estando todos os citados itens consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo 1 do Auto de Infração - fls. 55/73). Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75;

3) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS não destacados em notas fiscais eletrônicas de aquisições de mercadorias para comercialização, acarretando falta de recolhimento do imposto (Anexo 2 do Auto de Infração - fls. 74/80). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei;

4) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de aquisições para comercialização de mercadorias sujeitas à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Substituição Tributária, acarretando falta de recolhimento do imposto (Anexo 3 do Auto de Infração - fls. 81/99). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei;

5) Aproveitamento indevido de parcelas de crédito de ICMS, lançadas no campo “Outros Créditos” do Livro Registro Apuração ICMS e/ou da Escrituração Fiscal Digital (EFD), referentes à aquisição de ativo imobilizado (caminhão) não empregado diretamente na atividade da empresa e adquirido por “Leasing” com empresa arrendadora não inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, acarretando falta de recolhimento de ICMS (Anexo 4 do Auto de Infração - fls. 100). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei;

6) Falta de lançamento na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento de ICMS (Anexo 5 do Auto de Infração - fls. 101/104). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada (10% do valor da operação), capitulada no art. 55, inciso I da mesma lei;

7) Falta de lançamento e/ou lançamento a menor na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de débitos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto (Anexo 6 do Auto de Infração - fls. 105/106). Exigências de ICMS e Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

8) Falta de destaque e/ou destaque a menor do ICMS normal em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto (Anexo 7 do Auto de Infração - fls. 107/110).

Cediço que a relação jurídica tributária entre sujeito ativo e sujeito passivo está adstrita a uma obrigação tributária, que surge através do denominado “fato gerador”. Este somente se formaliza e torna a obrigação exigível após o denominado “lançamento tributário”.

O lançamento pela modalidade de homologação ou “autolançamento”, está previsto no art. 150 do CTN. Por meio dessa modalidade, o próprio contribuinte é responsável pela apuração e cálculo do montante devido, procedendo ao recolhimento do tributo antes de qualquer providência da autoridade fiscal.

A partir do ato antecipatório de pagamento, realizado pelo contribuinte, caberá a entidade fiscal proceder a conferência do valor recolhido, homologando expressa ou tacitamente, o procedimento adotado.

Entende-se que a ocorrência do fato gerador traz o surgimento de uma obrigação tributária, que por si só, não têm o condão de garantir a cobrança forçada da dívida, senão por meio do lançamento, que materializa essa obrigação, trazendo todos os seus elementos, de forma precisa.

A figura do lançamento está mencionada no art. 142 do CTN, que atribui à autoridade administrativa a competência de constituir o crédito tributário. Este ato tem

por finalidade identificar o “fato gerador” da obrigação tributária, bem como os sujeitos da relação jurídica, e apontar o montante. Vejamos:

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Veja que o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, é ato privativo da autoridade administrativa. Ocorrido o fato gerador, a autoridade administrativa tem o dever de lançar.

Para Hugo de Brito Machado (2008, p. 174) “O Estado tem um direito, a autoridade tem um dever.”

Ensina o mestre (2008, p. 172):

“A constituição do crédito tributário é da competência privativa da autoridade administrativa. Só esta pode fazer o lançamento. Ainda que ela apenas homologue o que o sujeito passivo efetivamente fez, como acontece nos casos do art. 150 do CTN, que cuida do lançamento dito por homologação.”

Lado outro, voltando à citada relação jurídica, observa-se que está sujeita aos efeitos do tempo, e que não se prolonga infinitamente. Para controle desse tempo, o ordenamento jurídico brasileiro traz o instituto denominado decadência, que coloca um marco final a mencionada relação tributária, de forma a garantir a necessária segurança jurídica.

Como ensina o Mestre Eduardo Sabbag (2012, p. 788) “[...] o verdadeiro fundamento da decadência é a paz social, a estabilidade das relações jurídicas e a própria segurança jurídica, uma vez que as coisas não podem arrastar-se indefinidamente.”

A decadência aplicada ao sistema tributário é uma forma extintiva de direito subjetivo, na ótica tributária, atrela-se à faculdade do sujeito ativo de agir em direção ao sujeito passivo, para fins de proceder o lançamento.

Como ensina Eduardo Sabbag (2012, p. 789) “O prazo de decadência existe para que o sujeito ativo constitua o crédito tributário com presteza, não sendo fulminado pela perda do direito de lançar. A constituição do crédito ocorre por meio do lançamento, segundo o art. 142 do CTN, que deve se dar em um interregno de 5 anos.”

Tratando de decadência, importante citar dois artigos do Código Tributário Nacional: o art. 173 e o § 4º do art. 150, principalmente para tratar do prazo de homologação do tributo, vejamos:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

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

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

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

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

Ensina Hugo de Brito Machado (2008, p. 221) que “O prazo que dispõe a Fazenda Pública para fazer o lançamento tributário, sob pena de decadência, é de cinco anos, independentemente da modalidade de lançamento a que o tributo esteja submetido.” Esse entendimento é pacífico na doutrina e na jurisprudência.

Concorda o conceituado autor que, findo o prazo de cinco anos, opera-se a decadência ao direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, começando este no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Sendo essa a regra geral, nos moldes do art. 173, inciso I do CTN.

Entretanto, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, imprescindível observar o momento em que se inicia o prazo de decadência. Ou seja, o prazo para que o Fisco proceda o lançamento.

Especificamente quanto ao tributo sujeito a lançamento por homologação, Hugo Machado de Brito (2008, p. 221), defende que o prazo de decadência começa na data do fato gerador respectivo, somente quando ocorrer à antecipação do valor pelo contribuinte, fugindo da regra geral.

Nesse mesmo sentido Luciano Amaro (2008, p. 408) ensina:

“O prazo, decorrido o qual se dá a homologação tácita (implicando, portanto, a decadência do direito de efetuar eventual lançamento de ofício), é em regra, também de cinco anos, contados, porém, do dia da ocorrência do fato gerador e não do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia (recusando homologação) efetuar o lançamento de ofício (art. 150, § 4º).”

Assim, observa-se que o art. 173, I do CTN é considerado a regra geral de decadência alcançando os tributos, cujos lançamentos são de ofício, por declaração e por homologação, quando deste não ocorre a antecipação do pagamento.

Quanto à decadência amparada no art. 150, § 4º do CTN, considera-se regra especial, que alcança por exclusividade, os tributos lançados por homologação, com antecipação do pagamento. Para este, o prazo para o Fisco é de cinco anos, contados do fato gerador.

Observa-se que, quando da ocorrência do pagamento, no lançamento por homologação, ocorre uma antecipação do valor, permitindo, assim ao Fisco conferir sua exatidão.

Importante esclarecer que, o lançamento por homologação poderá ocorrer de modo expresso, conforme art. 150, "caput", parte final, ou de modo tácito, conforme art. 150, § 4º do CTN. Entretanto, a aplicação deste artigo será afastada em dois casos: I - se a lei não fixar prazo menor para a homologação; II - se ocorrer dolo, fraude ou simulação. Sendo aplicado para tais casos a regra do art. 173, inciso I do CTN, já que não havendo pagamento, não haveria o que se homologar, restando, assim, o lançamento de ofício.

Explica Luciano Amaro (2008, p. 409):

“ Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento “ antecipado” exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente *não há o que homologar*; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.”

Por sua feita, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2007, p. 775) esclarece que o lançamento por homologação somente existe quando a administração expressamente concorda com a atividade do contribuinte de calcular e pagar o imposto. Assim o que a fazenda homologa é o pagamento, que equivaleria a um lançamento nos moldes do CTN.

Explica o autor, não ocorrendo homologação expressa pelo fisco, inexistindo lei federal, estadual ou municipal, prescrevendo menor prazo para realização do ato homologatório expresso, o direito do fisco para fazê-lo, precluirá em cinco anos, a contar do fato gerador da obrigação e do crédito.

Entretanto, nos casos em que não houver pagamento, não há o que homologar. Assim, o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador não faz sentido, sendo o termo inicial do prazo decadencial, remetido ao art. 173, inciso I do CTN.

Isso porque, no CTN – lei de normas gerais – os prazos decadências estão regradados tão somente nos arts. 150, § 4º, e 173.

Para melhor entendimento, Sacha Calmon Navarro Coêlho sintetiza (2007, p. 775), vejamos:

“Então, fica assentado que o quinquênio decadencial para homologar, como o *dies a quo* fixado na data da ocorrência do fato gerador da obrigação, só opera quando houver pagamento de boa-fê, certo ou errado. Quando ocorre dolo, com a *meta optada* de fraudar ou simular, o *dies a quo* se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento *ex officio*, poderia ter sido efetuado. A mesma coisa ocorre em relação ao *dies a quo* para lançar *ex officio*, quando o contribuinte simplesmente nada recolhe (e deveria fazê-lo, por determinação legal).”

Importante relembrar que O Código Tributário Nacional (CTN) foi recebido pela Constituição de 1988 com o status de lei complementar, embora seja formalmente uma lei ordinária (Lei n.º 5.172/1966).

Assim, nos moldes do art. 146 da Constituição Federal, cabe a Lei Complementar estabelecer normas de para decadência em matéria tributária, *in verbis*:

Art. 146 - Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; (Grifou-se).

Veja que a Constituição Federal determina no art. supra que caberá a Lei Complementar estabelecer normas sobre decadência, ou seja, a matéria será tratada pelo Código Tributário Nacional, e não por lei ordinária, como vem aplicando o Fisco mineiro.

Na presente autuação, a imputação, dentre outras é estabelecida sobre recolhimento a menor de ICMS, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS. Pela ótica contábil do ICMS, verifica-se que os créditos de ICMS do contribuinte, lançados em conta de ativo a *débito contábil*, são indissociáveis do *fato* do pagamento do imposto.

Notadamente pela sistemática contábil e escritural, os créditos de ICMS constituem *moeda escritural* de pagamento do imposto, porquanto reduzem o montante final a ser pago em dinheiro. É o que ensina o Ministro Luiz Fux em ocasião do julgamento do REsp 1065234 / RS. Vejamos:

"[...] 3. O termo "cobrado" deve ser, então, entendido como "apurado", que não se traduz em valor em dinheiro, porquanto a compensação se dá entre operações de débito (obrigação tributária) e crédito (direito ao crédito). Por essa razão, o direito de crédito é uma moeda escritural, cuja função precípua é servir como moeda de pagamento parcial de impostos indiretos, orientados pelo princípio da não-cumulatividade [...]" (STJ. AgRg no. 1ª Turma. DJe 01/07/2010)

Portanto, sedimentado o entendimento de que o art. 173, inciso I do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, diferentemente do caso em análise, que houve pagamento parcial.

Como já tratado, a homologação é atividade ínsita ao art. 150, § 1º do Código Tributário Nacional. E o prazo para a não homologação é de 05 (cinco) anos contados do fato gerador do tributo, nos exatos termos do art. 150, § 4º.

Vejamos decisão do Egrégio TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS que afirma o entendimento sustentado, *in verbis*:

EMENTA: REEXAME NECESSÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA. CRÉDITOS DE ICMS/ST. APROVEITAMENTO INDEVIDO.

A DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NA HIPÓTESE DE RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO, CONTA-SE NA FORMA DO ARTIGO 150, §4º DO CTN.

SÃO ILEGÍTIMOS OS CRÉDITOS DE ICMS/ST APROPRIADOS SOB O FUNDAMENTO DE NÃO REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR PRESUMIDO, SE NÃO APRESENTADAS AS NOTAS FISCAIS COMPROBATÓRIAS DA OPERAÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AGRAVOS RETIDOS CONHECIDOS E NÃO PROVIDOS. SENTENÇA CONFIRMADA NO REEXAME NECESSÁRIO. PREJUDICADOS OS RECURSOS DE APELAÇÃO. (TJMG - AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO 1.0024.09.755647-6/001, RELATOR(A): DES.(A) ALBERGARIA COSTA , 3ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 19/11/2015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 04/12/2015).

O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, afastando o entendimento da Administração Pública que entendia pela aplicação do art. 173, inciso I do CTN, reconheceu que, mesmo em sendo considerado indevido o crédito do ICMS, houve o pagamento do saldo remanescente pelo contribuinte, devendo o lançamento suplementar para cobrança dos valores observar o prazo de 05 anos, tendo como termo *a quo* da decadência a data do pagamento/compensação. Vejamos:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1) RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS 21.785/15/3ª 10 DISPONIBILIZADO NO DIÁRIO ELETRÔNICO EM 02/09/2015 - CÓPIA WEB 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 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, AI 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.

Conclui-se, por fim, que o termo “exercício” corresponde ao período de apuração do tributo que, aplicado ao ICMS, deve ser entendido como mensal, e não anual.

Logo, o prazo para o Fisco constituir crédito tributário em razão da apropriação de créditos indevidos de ICMS deve se iniciar no primeiro dia do segundo mês subsequente ao do fato gerador, porque: (I) no mês seguinte ao do fato gerador há a entrega da GIA; (II) no mês subsequente ao da entrega da GIA, o Fisco Estadual já pode iniciar a fiscalização; e (III) no mês seguinte a este, tem início o prazo decadencial.

Diante do exposto, pela aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, é inquestionável a ocorrência da decadência tributária para os fatos geradores, entre o período de janeiro de 2010 a abril de 2014.

Sala das Sessões, 28 de julho de 2016.

**Maria Gabriela Tomich Barbosa
Conselheira**