

Acórdão: 23.471/20/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001166294-69
Impugnação: 40.010147179-72
Impugnante: Glamourflex Ltda
IE: 002476052.00-40
Proc. S. Passivo: Eugênio Geraldo Barroso Costa
Origem: DF/Contagem - 1

EMENTA

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. Constatada a saída de mercadoria (colchonete magnético 133 x 88 – NBM 9404.90.00) para venda fora do estabelecimento, acobertada por nota fiscal sem o devido destaque do ICMS incidente na operação, em desacordo com o art. 78, § 1º, Anexo IX do RICMS/02. Reformulação do lançamento pela Fiscalização. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, esta última adequada ao limite do inciso I, § 2º do citado artigo da mencionada lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre apuração fiscal de saída de mercadoria (colchonete magnético 133 x 88 – NBM 9404.90.00) para venda fora do estabelecimento, acobertada por nota fiscal sem o devido destaque do ICMS incidente na operação, em desacordo com o art. 78, § 1º, Anexo IX do RICMS/02, no período de 01/06/17 a 30/09/18.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art.55, inciso XXXVII, esta última adequada nos termos do inciso I, § 2º do citado artigo da mencionada lei.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000028087-38 (fls. 06); Termo de Intimação nº 012/18 (fls. 07/11); Auto de Infração-AI (fls. 15/17); Relatório Fiscal (fls. 19/21); Anexo 1 – Demonstrativo de ICMS não recolhido discriminado por NF-e de remessa para venda fora do estabelecimento, (fls. 23/32); Anexo 2 – Demonstrativo Consolidado Mensal do Crédito Tributário, (fls. 34); Anexo 3 – Demonstrativo de Multa Isolada, (fls. 36/42); Anexo 4 – Amostragem Representativa de DANFES de NF-es de saída para venda fora do estabelecimento, (fls. 44/55); Anexo 5 – Extrato SICAF de histórico de regime de recolhimento da Autuada, (fls. 57/58); Anexo 6 – Cópia do Contrato Social e Alterações, (fls. 60/77).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 81/106, acompanhada dos documentos de fls. 108/745.

Argui a nulidade do Auto de Infração sob os seguintes fundamentos:

- violação do art. 66 e art. 67, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, em virtude de não oferecimento ao Contribuinte de prazo para denúncia espontânea;

- informa que tomou conhecimento do procedimento fiscal exploratório mediante Ordem de Serviço – O.S, (fls. 04) que lhe foi entregue na mesma data de recebimento do AIAF nº 10.000028087-38;

- entende que a Fiscalização não lhe cientificou do início e do encerramento da atividade exploratória, além de lhe impossibilitar a denúncia espontânea;

- acrescenta que a autoridade administrativa deveria documentar o início dos procedimentos e fixar o prazo máximo para a sua conclusão, nos termos do art. 196 do Código Tributário Nacional – CTN, e a inobservância do citado dispositivo implica nulidade do Auto de Infração;

- cita acórdãos do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CCMG acerca de arguição de nulidade do lançamento fiscal;

- suscita ainda nulidade do lançamento fiscal por errônea identificação da mercadoria (colchonete magnético 138x188) com a NBM/SH 9404.90.00;

- enfatiza que a finalidade da mercadoria é para utilização como “aparelho de massagem”, com NBMB/SH 9019.10.00, pois segundo seu entendimento, colchões magnéticos são exemplos de aparelhos de massagem;

- relata que não houve descrição clara do fato motivador da lavratura do Auto de Infração, bem como das circunstâncias em que foi praticado;

- anexa jurisprudência pertinente à matéria;

- solicita realização de perícia, entretanto não apresenta quesitos.

Quanto ao mérito, a Autuada informa que no processo de vendas da empresa, os produtos são adquiridos e distribuídos entre os vendedores, que os oferecem aos consumidores finais, (*marketing* porta a porta), realizando vendas ou com o retorno da mercadoria não comercializada ao seu estabelecimento;

- assevera que ocorre fato gerador do ICMS apenas na venda dos produtos a consumidor final, pois caso o produto não seja vendido, (transferência de propriedade), a mercadoria retornará ao seu estabelecimento, e não haverá incidência do imposto, uma vez que não ocorreu circulação de mercadoria;

- salienta que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento comercial não configura hipótese de incidência do ICMS;

- acosta jurisprudência acerca da matéria;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- apresenta tabela das operações de entrada da mercadoria em seu estabelecimento, das remessas para venda fora do estabelecimento e, ainda, do retorno ao seu estabelecimento dos produtos não comercializados;

- apresenta os DANFEs referentes às notas fiscais eletrônicas (NF-e) das operações de remessa para venda fora do estabelecimento e retorno ao seu estabelecimento da mercadoria não vendida;

- sustenta que a Fiscalização considerou apenas as mercadorias consignadas nas notas fiscais de remessa, sem diminuir as mercadorias não comercializadas que retornaram ao seu estabelecimento;

- entende que o crédito tributário deveria ser reformulado para contemplar somente as unidades da mercadoria efetivamente vendidas;

- pontua que a penalidade prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 é inaplicável, haja vista que não ocorreu saída desacobertada;

- acrescenta que a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75 é descabida e ilegal, pois não ocorreu o destaque do imposto em virtude da ausência de venda da mercadoria ao consumidor;

- entende que as multas aplicadas apresentam natureza confiscatória e infringem o princípio da Capacidade Contributiva do Contribuinte.

Requer:

- nulidade do Auto de Infração eis que eivado de vícios ou subsidiariamente;

- concessão de prazo para juntada de documentos e realização de perícia;

- reformulação do crédito tributário, para que seja considerado somente as unidades da mercadoria que foram efetivamente vendidas;

- cancelamento das multas aplicadas, eis que apresentam caráter confiscatório.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 746/756, refuta as alegações da Defesa, emite o Termo de Rerratificação de fls. 757 para adequar as dimensões da mercadoria autuada, e pugna pela procedência do lançamento nos termos da Rerratificação efetuada.

Aberta vista, a Impugnante promove o aditamento da Impugnação às fls. 762/768.

A Fiscalização, manifesta-se às fls. 771/776.

Em sessão realizada em 14/08/19, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 21/08/19, (fls. 781).

Em sessão realizada em 21/08/19, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para

que a Fiscalização esclareça as inconsistências apresentadas nos valores constantes na planilha de fls. 23/32, com os valores das respectivas notas fiscais de fls. 185/454. Em seguida, vista à Impugnante, (fls. 782).

A Fiscalização lavra o Termo de Rerratificação de fls. 784/785 para alteração dos Anexos do AI sem alteração do valor do crédito tributário, e acosta aos autos os seguintes documentos:

- Anexo 1 – Demonstrativo de ICMS não recolhido discriminado por NF-e de remessa para venda fora do estabelecimento, (fls. 787/796);

- Anexo 2 – Demonstrativo Consolidado Mensal do Crédito Tributário, (fls. 798);

- Anexo 3 – Demonstrativo de Multa Isolada, (fls. 800/806).

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta às fls. 809/812.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às fls. 814/818.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Ademais, verifica-se que o próprio Contribuinte atestou o recebimento do documento de início de ação exploratória, conforme se depreende da leitura da peça impugnatória, (fls. 86 e fls. 88).

Quanto à alegação de que recebeu a comunicação da atividade exploratória e o Auto de Início de Ação Fiscal na mesma data, impedindo eventual denúncia espontânea, e de que não lhe foi dada ciência de sua inclusão na programação fiscal para apurar irregularidades e oferecer denúncia, razão não lhe assiste, nos termos do art. 67 do RPTA, infra transcrito:

RPTA

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

II - constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração;

III - relativamente ao procedimento exploratório, o sujeito passivo será cientificado do seu início e encerramento.

Dessa forma, a comunicação ao sujeito passivo da inclusão na programação fiscal e possibilidade de denúncia é opcional. Na presente situação, a opção não foi oferecida pelo Fisco ao Sujeito Passivo.

Nesse diapasão, não cabe razão à Impugnante quanto diz que o Auto de Infração é nulo por ela não ter sido informada dos procedimentos exploratórios, sendo impedida, assim, de analisá-los e apresentar eventual denúncia espontânea. Resta demonstrado que inexistente nulidade por descumprimento da legislação, tendo em vista sua natureza opcional.

A comunicação de início de atividade exploratória foi efetuada no mesmo dia da entrega do Auto de Início de Ação Fiscal, em 12/11/18. Nessa data, já havia sido identificada a infração à legislação tributária, que motivou a lavratura do AIAF, nos termos do art. 67 do RPTA, retrotranscrito. Ademais, a Ordem de Serviço menciona a data de 01/07/18 para início das atividades exploratórias, anterior, portanto, à data de recebimento.

A atividade exploratória constitui procedimento fiscal auxiliar e o AIAF é procedimento preparatório para o lançamento. É certo, portanto, que a apresentação deste implica em comunicação ao sujeito passivo do encerramento da atividade exploratória. Atente-se, ainda, para o encerramento previsto no art. 67, inciso I do RPTA.

Oportuno destacar, que o art. 196 do CTN, suscitado pela Autuada, estabelece que nas diligências fiscais deve ser documentado o início dos procedimentos, que fixará o prazo máximo para a sua conclusão. A alegação de que houve inobservância desse dispositivo, implicando em nulidade do Auto de Infração, não merece prosperar.

Registra-se, por oportuno que o Contribuinte recebeu a Ordem de Serviço (fls. 04), que documentou o início dos serviços e os prazos de início e de término previstos: 01/07/18 e 31/12/18, respectivamente, conforme teor da respectiva ordem de

serviço. Restaram cumpridas, por consequência, as disposições do art.196. Pertinente reiterar, ainda, que atividades exploratórias não constituem início de ação fiscal.

Quanto aos acórdãos do CCMG mencionados como argumento de que houve inobservância da legislação, implicando em nulidade do lançamento, cumpre registrar as hipóteses infra elencadas:

a) o Acórdão nº 16.235/03/1ª determinou a nulidade da exigência do ICMS em virtude de lançamento haver sido efetuado antes da emissão do TIAF;

b) o Acórdão nº 22.779/17/1ª versa sobre ITCD, sendo o lançamento anulado por inexistência de AIAF no processo;

c) o Acórdão nº 22.570/17/1ª teve o lançamento anulado por falta de elementos probantes dos valores de ITCO exigidos.

Diante disso, verifica-se que não há relação entre a jurisprudência mencionada e a situação fática do presente PTA.

Com relação à nulidade pela errônea classificação da mercadoria, cumpre observar que a classificação fiscal da mercadoria constitui responsabilidade do Contribuinte.

Assim sendo, o Fisco utilizou a NBM/SH 9404.90.00 para todas as operações autuadas, pois essa foi a classificação fiscal adotada pela Autuada em todos os documentos fiscais (vide fls. 185/737).

A título ilustrativo, transcreve-se a descrição contida na NBM/SH sobre a posição 94.04:

94.04: Suporte para camas (somiês), colchões, edredões, almofadas, pufes, travesseiros e artigos semelhantes, equipados com molas ou guarnecidos interiormente de quaisquer matérias, compreendendo

(...)

9404.90.00 – Outros

Da leitura do dispositivo supra transcrito, entende-se que a mercadoria "colchonete magnético" é um artefato semelhante a um colchão, guarnecido de matérias diversas, com NBM/SH9404.90.00.

Caso a descrição da mercadoria, colchonete magnético 138x188, gerasse dúvida na época das operações, como eventualmente menciona a Autuada, esta deveria ter consultado a Receita Federal do Brasil, responsável pela classificação fiscal das mercadorias em território nacional.

Cumpre observar que o objeto social da Autuada (fls. 112) é o comércio varejista de artigos de colchoaria e comércio varejista de artigos esportivos, guardando, portanto, relação direta com a descrição da mercadoria autuada.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido 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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Conforme relatado a autuação versa sobre apuração fiscal de saída de mercadoria (colchonete magnético 133 x 88 – NBM 9404.90.00) para venda fora do estabelecimento, acobertada por nota fiscal sem o devido destaque do ICMS incidente na operação, em desacordo com o art. 78, § 1º, Anexo IX do RICMS/02, no período de 01/06/17 a 30/09/18.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art.55, inciso XXXVII, esta última adequada nos termos do inciso I, § 2º do citado artigo da mencionada lei.

Inicialmente, verifica-se que a Autuada não se enquadra como substituto tributário do imposto incidente sobre a venda a consumidor final, nos termos do art. 64, Parte I, Anexo XV do RICMS/02, confira-se:

RICMS/02

Art. 64. O estabelecimento que utilizar o sistema de marketing direto para comercialização de seus produtos é responsável pela retenção e pelo recolhimento do imposto devido nas saídas subsequentes realizadas por:

(...)

II - revendedor não inscrito neste Estado que efetua venda porta a porta a consumidor final;

(...)

O substituto tributário deve comercializar seus produtos, isto é, os resultados da sua produção, o que não ocorre com a Autuada, pois essa adquire de terceiros o colchonete magnético para revenda (observar CFOPS 5415 e 6415

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consignado em todas as NFes de remessa de mercadoria juntadas pela Impugnante ao processo).

Observa-se nos autos, nota fiscal eletrônica emitida pelo único fornecedor dos “colchões magnéticos 138x188” à Autuada, bem como NF-e de venda da Autuada à consumidor final.

Cumpra observar a condição de optante pelo regime de tributação do Simples Nacional do fornecedor da Autuada e a grande diferença entre o preço de venda do fornecedor e o de venda a consumidor final praticado pela Impugnante.

O fornecedor consignou, ainda, em todas as NF-es de remessa à Autuada, o CFOP 6101, a descrição "colchonete magnético 138x188" e a NBM/SH 9404.90.00, conforme consignado no Termo de Rerratificação de fls. 757.

Quanto às alegações de que a incidência do ICMS ocorre apenas sobre a transmissão de propriedade, vale lembrar que inexistem na legislação mineira quaisquer dispositivos que condicionem a incidência do imposto à transferência de titularidade jurídica (propriedade) de mercadoria, e que estabeleçam o não destaque do imposto na saída de mercadoria para venda ambulante.

A natureza física (saída de mercadoria do estabelecimento) dos fatos geradores de ICMS, ao contrário da hipótese de transferência jurídica pretendida pela Impugnante, encontra-se pacificada junto à doutrina e, mesmo, nos tribunais.

A autorização prevista no art. 155 da Constituição da República de 1988 – CR/88 não restringe a incidência do imposto sobre a circulação de mercadorias à exclusiva hipótese de sua compra e venda.

Assim, tem-se constituído o fato gerador do imposto, conforme art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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)

As operações de saída para fora do estabelecimento encontram-se disciplinadas no art. 78 e 80, ambos do Anexo IX do RICMS/02, examine-se:

RICMS/02 - Anexo IX

Art. 78. Na saída de mercadoria para realização de operações fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículo, o contribuinte emitirá nota fiscal, em seu próprio nome, para acompanhar a mercadoria no seu transporte.

§ 1º A nota fiscal conterá os números das notas fiscais a serem emitidas por ocasião da entrega das mercadorias e será o documento hábil para a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

escrituração no livro Registro de Saídas, com o respectivo débito do imposto.

(...)

Art. 80. Por ocasião do retorno do vendedor, será emitida, pelo estabelecimento, conforme o caso:

I - nota fiscal complementar, se o valor real da operação for superior ao lançado na primitiva nota fiscal de remessa;

II - nota fiscal pela entrada, para a recuperação do imposto relativo à mercadoria não vendida, ou na hipótese de o valor real da operação ser inferior ao consignado na nota fiscal de remessa.

(Grifou-se).

É irrelevante a transferência de titularidade, entendida como de "propriedade", para efeito de incidência do ICMS. De fato, as operações praticadas pela Impugnante se adequam ao art. 6º, inciso V da Lei nº 6.763/75, retrotranscrito.

Dessa forma, desarrazoada a alegação de que se a empresa for recolher o ICMS a cada saída do produto do estabelecimento inviabilizaria a atividade da Contribuinte, até mesmo porque o dispositivo disciplina o destaque do ICMS, e não o seu recolhimento, o qual irá ocorrer somente no mês subsequente ao da apuração do imposto devido.

Relativamente à afirmação de que as operações de entradas das mercadorias não vendidas devem ser subtraídas daquelas de remessa para venda fora do estabelecimento, resultando em 45 (quarenta e cinco) unidades efetivamente comercializadas, cumpre observar as disposições contidas nos arts. 89, inciso IV e 89-A do RICMS/02, confira-se:

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Da análise dos dispositivos regulamentares supracitados, constata-se que, tendo a Impugnante efetuado operações de saída para revenda da mercadoria "colchonete magnético 138x188" sem o destaque do ICMS devido, restou esgotado o prazo para recolhimento do imposto, exigindo-se o imposto e as penalidades cabíveis, na forma do presente PTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O montante cobrado não pode ser compensado com quaisquer créditos de ICMS, ainda que a Autuada houvesse destacado o valor do imposto nas notas fiscais de entrada em retomo da mercadoria, conforme disposto no art. 89-A do RICMS/02.

Com relação à alegação de erro quanto à descrição da mercadoria, o que ocorreu, na verdade, foi apenas uma transcrição errônea das dimensões da mercadoria no Auto de Infração e no Relatório Fiscal, nos quais a mesma consta como “colchonete magnético 133x88”; porém, na planilha “*Demonstrativo de ICMS não recolhido, discriminado por NFE de remessa para venda fora do estabelecimento*” (fls. 22/ 32), essas dimensões se apresentam corretamente como “colchonete magnético 138x188”. O art. 92 do RPTA assim disciplina:

RPTA

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Contudo, a Fiscalização, optou por efetuar a correção dessas dimensões, por ocasião da Manifestação Fiscal à impugnação apresentada pela Autuada (fls. 746/756), com a lavratura do Termo de Rerratificação de Auto de Infração de fls. 757, ou seja, “onde se lê “colchonete magnético 133X88”, leia-se “colchonete magnético 138x188”.

No que se refere aos documentos inseridos na manifestação fiscal inicial, a Impugnante, foi devidamente cientificada, conforme consignado pelo Fisco no Termo de Rerratificação (fls. 757), e intimada (fls. 760 /761), com reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário.

Sem razão, também, a afirmativa da Autuada de que, para fins de ICMS/ST o que vale é o produto discriminado na coluna “Descrição”, sendo a NBM/SH utilizada para codificar este produto apenas como referência. O Sistema Harmonizado de codificação de mercadorias (SH) é imprescindível para a classificação correta da mercadoria ou produto.

Considerando a alegação da Autuada de que o “colchonete magnético 133x188”, por sua descrição, trata-se de “aparelho de massagem”, e, portanto, tem o NCM (NBM/SH) nº 9019.10.00, sujeito à substituição tributária, cabe demonstrar as duas NCM como discriminadas na Tabela da Nomenclatura Comum do Mercosul (NBM/SH), infra transcritas:

| NCM | Categoria | Descrição |
|----------|---|---|
| 90191000 | INSTRUMENTOS E APARELHOS DE ÓPTICA, DE FOTOGRAFIA, DE CINEMATOGRAFIA, DE MEDIDA, DE CONTROLE OU DE PRECISÃO; INSTRUMENTOS E APARELHOS MÉDICO-CIRÚRGICOS; SUAS PARTES E ACESSÓRIOS | 90191000 - APARS.MECANOTER./ . MASSAGEM,/ .PSICOTÉCNICA |

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MÓVEIS; MOBILIÁRIO MÉDICO-
CIRÚRGICO; **COLCHÕES**, ALMOFADAS E
SEMELHANTES; APARELHOS DE
ILUMINAÇÃO NÃO ESPECIFICADOS NEM **94049000 -**
94049000 COMPREENDIDOS NOUTROS CAPÍTULOS; OUTS.COLCHÕES, ALMOFADAS,
ANÚNCIOS, CARTAZES OU TABULETAS E ART.SEMELHANTES
PLACAS INDICADORAS, LUMINOSOS E
ARTIGOS SEMELHANTES; CONSTRUÇÕES
PRÉ-FABRICADAS

Assim sendo, não se trata, a mercadoria em discussão, de aparelho de massagem, como pretende a Impugnante. Conforme descrito nos DANFES às fls. 752/753, a mercadoria foi corretamente classificada pelo fornecedor da Autuada e, também, por esta, na NCM 9404.90.00. Dessa forma, razão não assiste à Defesa de que se trata de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária.

Após o último Termo de Rerratificação (fls. 784/785), no intuito de corrigir as inconsistências constantes na planilha de fls. 23/32, com alteração dos Anexos 1, 2 e 3, constante às fls. 23/42 dos autos, a Impugnante apresenta novo aditamento à sua impugnação alegando não conhecimento da “Rerratificação do Lançamento” uma vez entender que a mesma “altera o Anexo 2” e “exclui e altera valores de notas fiscais”.

A Defesa alega também: “ainda que não haja alteração de valores, conforme informado, há “alteração de valores de notas fiscais”, de maneira a alterar a própria constituição do crédito tributário, havendo nítida alteração no montante do tributo devido, pois ao se alterar as notas fiscais, por certo, modifica-se a base de cálculo do ICMS, com a conseguinte alteração do lançamento fiscal (CTN, art. 142).”

Sem razão os argumentos da Impugnante relativos ao não conhecimento da “rerratificação ao Auto de Infração”.

A presente rerratificação foi realizada em cumprimento à decisão da 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, constante das fls. 782 dos autos, uma vez que, após análise das notas fiscais apresentadas pela Impugnante (fls. 185/454), observou-se que algumas notas fiscais tiveram seus valores alterados na planilha de fls. 23/32.

Diante disso, converteu-se o julgamento em diligência, e a Fiscalização, após a conferência de toda a planilha, detectou que ocorreu somente uma troca dos valores quando da inclusão das notas fiscais, talvez até mesmo no momento de classificação da planilha em questão.

Dessa forma, a correção efetivada pelo Fisco não resultou em qualquer alteração do crédito tributário, muito menos de hipótese de incidência do imposto ou de critério jurídico do lançamento fiscal, como alegado pela Impugnante.

Ao contrário do entendimento da Autuada, o art. 145 do CTN dispõe sobre a possibilidade de reformulação do crédito tributário, nos seguintes termos:

CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Assim sendo, não há óbice para que a Fiscalização proceda à reformulação do crédito tributário, quer em relação a erro de fato ou em relação a erro de direito.

No Auto de Infração em exame, a Fiscalização procedeu à lavratura do Termo de Rerratificação em relação a erro de fato e cientificou à Impugnante, concedendo-lhe a reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para pagamento ou contestação do feito fiscal, mesmo não tendo havido qualquer alteração no valor do crédito tributário.

Nesse sentido é o entendimento consolidado do Conselho de Contribuintes, conforme excertos de acórdãos infra transcritos:

ACORDÃO Nº 22.311/17/3ª

HÁ QUE SE DESTACAR, QUE NÃO HÁ ÓBICE NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA À REVISÃO DO LANÇAMENTO E, NO CASO DOS AUTOS, À LAVRATURA DOS TERMOS DE RERRATIFICAÇÃO, CONFORME ENTENDIMENTO DA IMPUGNANTE, ATÉ PORQUE, UMA VEZ CONSTATADA INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, É DEVER E OBRIGAÇÃO, DE OFÍCIO, DA FISCALIZAÇÃO TOMAR AS MEDIDAS NECESSÁRIAS DETERMINADAS PELA NORMA LEGAL, POR SER A ATIVIDADE ADMINISTRATIVA VINCULADA E OBRIGATÓRIA, COMO PRESCREVE O ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN), MAS DESDE QUE SEJAM OBSERVADAS AS NORMAS EXPRESSAS QUE A DISCIPLINA. NESSE CONTEXTO, ASSIM PRESCREVE O ART. 145 DO PRÓPRIO CTN:

ART. 145. O LANÇAMENTO REGULARMENTE NOTIFICADO AO SUJEITO PASSIVO SÓ PODE SER ALTERADO EM VIRTUDE DE:

I - IMPUGNAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO;

II - RECURSO DE OFÍCIO;

III - INICIATIVA DE OFÍCIO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, NOS CASOS PREVISTOS NO ARTIGO 149.

SOBRE A MATÉRIA, OS ENSINAMENTOS DE HUGO DE BRITO MACHADO: “DIVERGINDO DE OPINIÕES DE TRIBUTARISTAS ILUSTRES, ADMITIMOS A REVISÃO DO LANÇAMENTO EM FACE DE ERRO, QUER DE FATO, QUER DE DIREITO. É ESTA A CONCLUSÃO A QUE CONDUZ O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, (...). A VONTADE DA ADMINISTRAÇÃO NÃO TEM QUALQUER RELEVÂNCIA EM SEU DELINEAMENTO. O LANÇAMENTO, COMO NORMA CONCRETA, HÁ DE SER FEITO DE ACORDO COM A NORMA ABSTRATA CONTIDA NA LEI. OCORRENDO ERRO NA SUA FEITURA, QUER NO CONHECIMENTO DOS FATOS, QUER NO CONHECIMENTO DAS NORMAS APLICÁVEIS, O LANÇAMENTO PODE, E MAIS QUE ISTO, O LANÇAMENTO DEVE SER REVISTO”. (HUGO DE BRITO MACHADO, CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, P. 124)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO Nº 22.322/17/3ª:

“A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ESTÁ PREVISTA NO INCISO II DO ART. 120 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA), APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, NOS SEGUINTE TERMOS:

ART. 120. RECEBIDA E AUTUADA A IMPUGNAÇÃO COM OS DOCUMENTOS QUE A INSTRUEM, A REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA COMPETENTE PROVIDENCIARÁ, CONFORME O CASO:

I - A MANIFESTAÇÃO FISCAL, NO PRAZO DE 15 (QUINZE) DIAS, E ENCAMINHARÁ O PTA AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES;

II - A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

§ 1º CASO O LANÇAMENTO SEJA REFORMULADO E RESULTE EM AUMENTO DO VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, INCLUSÃO DE NOVA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL OU MATERIAL OU ALTERAÇÃO DA SUJEIÇÃO PASSIVA, SERÁ ABERTO AO SUJEITO PASSIVO O PRAZO DE TRINTA DIAS PARA IMPUGNAÇÃO, ADITAMENTO DA IMPUGNAÇÃO OU PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM OS MESMOS PERCENTUAIS DE REDUÇÃO DE MULTAS APLICÁVEIS NOS 30 (TRINTA) DIAS APÓS O RECEBIMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO.

§ 2º NAS HIPÓTESES DE REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO ALCANÇADAS PELO § 1º, SERÁ ABERTO PRAZO DE 10 (DEZ) DIAS PARA ADITAMENTO DA IMPUGNAÇÃO OU PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM OS MESMOS PERCENTUAIS DE REDUÇÃO DE MULTAS A QUE SE REFERE O PARÁGRAFO ANTERIOR. (GRIFOU-SE).

ASSIM, UMA VEZ O SUJEITO PASSIVO APRESENTANDO SEUS ARGUMENTOS, PODERÁ A FISCALIZAÇÃO REFORMULAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, DEVENDO EM CASO DE AUMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO E NO CASO DE INCLUSÃO DE NOVA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL OU MATERIAL ABRIR O PRAZO DE TRINTA DIAS PARA QUE ELE POSSA IMPUGNAR OU EFETUAR O PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM OS MESMOS PERCENTUAIS DE REDUÇÃO DE MULTAS APLICÁVEIS NOS 30 (TRINTA) DIAS APÓS O RECEBIMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO (AI).”

Em relação à discordância quanto à aplicação da Multa prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, a Impugnante equivocou-se, pois a penalidade exigida é a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da mencionada lei.

Essa penalidade foi exigida em razão de descumprimento de obrigação principal, consubstanciada pela falta de recolhimento do imposto, confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II- havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53. (Grifou-se).

(...)

Quanto à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, está correta, pois observa-se que a Autuada consignou a base de cálculo do imposto como igual a zero, em todas as notas fiscais de remessa para venda fora do estabelecimento (fls. 185/460).

Registra-se, por oportuno, que a mencionada multa isolada foi adequada ao limite do inciso I, § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

O pedido de prazo para juntada posterior de documentos na fase de Impugnação não procede, ao teor do art. 119 do RPTA. Examine-se:

RPTA

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...)”

OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, observados os Termos de Rerratificação de fls. 757 e fls. 784, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, observado os Termos de Rerratificação de fls. 757 e 784 dos autos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora) e Erick de Paula Carmo.

Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2020.

Alexandra Codo Ferreira de Azevedo
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente

CS/D