

Acórdão: 14.668/01/3^a
Impugnação: 40.10047265-53
Recurso de Agravo: 40.30002493-45
Impugnante/Agravante: Massas Periquito S.A
PTA/AI: 01.000011184-88 AI: 097.915
Inscrição Estadual: 277.044271-0277
Origem: AF/III Governador Valadares
Rito: Ordinário

EMENTA

Recurso de Agravo – Perícia – Dispensável a perícia requerida, vez que os elementos constantes dos autos, conjugado com a legislação pertinente são suficientes para elucidação dos fatos questionados. Recurso de Agravo não provido. Decisão unânime.

Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido – Constatou-se que a Autuada apropriou-se indevidamente de créditos do imposto não destacado nas notas fiscais de aquisição. Infração caracterizada. Exigências mantidas.

Mercadoria - Saída Desacobertada - Aplicação de Índice Técnico de Produtividade – Constatou-se que a Autuada promoveu saídas de biscoitos desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante levantamento quantitativo com aplicação de índice técnico de produtividade no processo de industrialização, fornecido pelo sujeito passivo. Em razão do índice de quebra aplicar-se a todas etapas do processo produtivo, conforme apontado pela Autuada em sua peça de defesa, bem como por ter havido transposição incorreta de saldo devedor quando da recomposição da conta gráfica, houve reformulação do crédito tributário. Exigências parcialmente mantidas.

Alíquota de ICMS – Diferencial – Acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS referente ao diferencial de alíquota. Exigência reconhecida pela Impugnante com quitação dos valores exigidos.

Lançamento Parcialmente Procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, praticadas pela Autuada:

- 1) Aproveitamento indevido de crédito do imposto não destacado no documento fiscal, fls. 17/50, cuja apropriação decorreu de Carta de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correção emitida em desacordo com a Instrução Normativa DLT/SRE n° 03/92, implicando em recolhimento a menor do imposto nos meses de março e abril de 1.993 nos valores indicados a fls. 202;

- 2) Falta de recolhimento do ICMS referente ao diferencial de alíquota incidente na aquisição noticiada pela NF n° 067742, de 19.01.94, fls. 177/178;
- 3) Saídas desacobertadas de documentação fiscal e sem o pagamento do imposto devido nos exercícios de 1.990, 1.991, 1.992 e 1.993, apuradas mediante levantamento quantitativo efetuado com base em índice técnico de produtividade no processo de industrialização fornecido pela Autuada.

Lavrado em 10/02/95 – AI n.º 097.915 exigindo ICMS, MR e MI (prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente Impugnação de fls. 181/185, anexando na oportunidade DAE (fls. 180) relativo ao recolhimento do diferencial de alíquota e requerendo produção de prova pericial, formulando os quesitos elencados às fls. 184/185.

O Fisco manifesta às fls. 199/202, promove a juntada dos documentos de fls. 203/207 e refuta as alegações da defesa, à exceção das ponderações relativas a aplicação do índice de quebra para todas as etapas do processo produtivo. Elaborando novos quadros demonstrativos os quais espelham a redução das saídas desacobertadas de documentos fiscais, fls. 203/207 e corrigindo a transposição incorreta do saldo devedor relativo ao mês de abril na VFA do exercício de 1993.

Diante da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, foi concedida vista à Impugnante, fls. 208/210, ensejando a manifestação da mesma a fls. 211/221 e juntada dos documentos a fls. 222/226, retorquida pelo Fisco a fls. 228/233, que resultou em nova reformulação do crédito tributário demonstrada a fls. 234/236. Nova vista à parte contrária foi concedida, fls. 238/239, que não resultou em nova manifestação da Notificada nem do Fisco.

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante foi indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho a fls. 242/244.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 245/251), onde repisa as considerações inseridas em sua manifestação a fls. 211/221, solicitando, ao final, o provimento do Recurso aviado.

A Auditoria Fiscal manteve a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal , em parecer de fls. 257 a 264, opina pelo não provimento do Recurso de Agravo. No mérito entende ser parcialmente procedente o

Lançamento, elabora quadros contendo alguns reparos relativamente aos valores demonstrados pelo Fisco às fls. 235.

DECISÃO

Da Preliminar

Do Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, na verdade não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos podem ser respondidos, sem muita dificuldade, pelo simples compulsar dos autos conjugado com a legislação pertinente.

O parecer da Auditoria Fiscal, a seguir transcrito, aborda com muita sapiência esta questão:

“Quesito nº 1 – Queira o Sr. Perito informar se é legal e correto a fiscalização autuar e aplicar penalidades baseado em índices fixos, estimados, como aconteceu com a Impugnante?”

A indagação tem o cunho subjetivo. Não obstante, é cediço que o Fisco pode se louvar em procedimentos tecnicamente idôneos com o fito de aferir as operações efetuadas pelo Impugnante/Agravante. Dentre os procedimentos tecnicamente idôneos elencados no artigo 838, incisos I a VII, RICMS/91, a aplicação de índices técnicos de produtividade no processo de industrialização (inciso VI), se encaixa ao caso dos autos. Referido índice, suporte do trabalho fiscal, foi fornecido pelo Agravante ao Fisco, fls. 97, no decorrer do levantamento que lá se desenvolvia, espontaneamente. Ora, aferidas as operações praticadas pela Notificada com base em tal índice e se constatando irregularidades, como as apontadas no Auto de Infração, outra alternativa não resta ao Agente Fazendário senão proceder ao lançamento tributário, inclusive indicando as penalidades aplicáveis à infração cometida, sob pena de responsabilidade funcional, tudo de conformidade com o artigo 142, CTN.

Quesito nº 2 – As dívidas do sujeito passivo devem ser líquidas e certas. No caso da Impugnante, essas dívidas lançadas pela fiscalização na forma do quesito nº 1 estão corretas?

A resposta de dito quesito resta prejudicada em função da resposta dada ao quesito de nº 1.

Quesito nº 3 – Se cada quilo de farinha de trigo quando aplicado na produção tem quebra, que oscila de acordo com o aquecimento dos fornos e conforme a exigência de torramento de acordo com o produto fabricado e ainda de acordo com as condições de tempo de armazenamento e umidade da farinha, pergunta-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Está correto o trabalho da fiscalização utilizando de um único índice fixo para quebra de produtos diferentes?

Está correto também, o sistema adotado pela fiscalização aplicando o índice de quebra somente na diferença do saldo 1 da produção real e saldo 2 da produção declarada (Mapa: Levantamento Quantitativo, Demonstração de Produção Industrial)?

É importante, para a compreensão da exata dimensão da indagação defensiva, que observemos atentamente os documentos acostados a fls. 118, 136, 137, 155, 173 e 174 – Registro de Controle da Produção e do Estoque Físico-Financeiro – e o de fls. 97, ambos de lavra da Impugnante/Agravante. Também é importante observar que o levantamento fiscal se cingiu a biscoito, sem importar se o mesmo é doce ou de sal, pois a proporção de trigo empregada na produção dos mesmos é a mesma, ou seja, 75,08%.

É notório que no desenvolvimento da produção industrial da Impugnante além da receita, composta pelos ingredientes citados a fls. 97, os fornos têm que estar na temperatura ajustada para o cozimento dos biscoitos, nem mais nem menos, pois o contrário, acarretaria grande perda no processo industrial. É óbvio, embora nenhuma das partes tenha dito, que tais equipamentos (fornos industriais), disponham de indicadores de temperatura, por mais simples que sejam, tudo com o objetivo de assegurar o cumprimento da meta industrial – “torrar o biscoito na temperatura ideal” –. Não acreditamos que os funcionários da Notificada, encarregados do manuseio dos fornos, deixem escapar a temperatura ideal para o torramento dos biscoitos. Cremos, sim, que o queixume é inoportuno e improcedente.

Improcede, também, a queixa defensiva de que o armazenamento e a umidade da farinha afetem o índice de quebra declarado ao Fisco. Para o primeiro, assinalamos que diante dos documentos citamos acima, o giro de matéria-prima é alto, mês a mês, não comportando que esta permaneça por mais de doze dias na empresa, visto que o consumo diário de farinha de trigo é da ordem de 9.000 Kg (fls. 97). Quanto ao segundo, a umidade da farinha adquirida, a lógica nos autoriza dizer que toda a farinha de trigo recebida pela Notificada guarda sintonia com a “receita” por ela declarada a fls. 97. Ademais, a adição de água ou outro solvente líquido na masseira é indispensável para propiciar a mistura homogênea dos ingredientes citados em tal receita.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, incisos I e II, da CLTA/MG.”

Do Mérito

Três são as irregularidades apontadas no Auto de Infração às fls. 02/03: recolhimento insuficiente do ICMS devido em função de apropriação indevida de créditos do imposto lançados através de Cartas de Correção (item 3.1.1); falta de recolhimento do diferencial de alíquotas sobre a mercadoria constante da NF nº 067742 (item 3.1.2) e falta de pagamento do imposto relativo às saídas desacobertadas de NFs

que promovera, apuradas mediante levantamento quantitativo desenvolvido com base em índice técnico de produtividade no processo industrial fornecido pelo contribuinte (item 3.2, subitens 3.2.1, 3.2.2, 3.2.3 e 3.2.4).

A exigência contida no item 3.1.2 foi reconhecida pela Impugnante, que efetuou o pagamento consubstanciado no DAE de fls. 180.

Restam, portanto, as irregularidades indicadas nos itens 3.1.1 e 3.2 (e seus subitens) do Auto de Infração.

Irregularidade 3.1.1 do AI

A legislação tributária permitia que o crédito do **ICMS destacado em documento fiscal** e não aproveitado na época própria (crédito extemporâneo), escriturado ou não o documento respectivo, pudesse ser apropriado pelo contribuinte, desde que o mesmo adotasse as providências contidas nos itens 1 e 2 do § 3º do artigo 145, RICMS/91.

Conforme se vê das NFs acostadas a fls. 17/50, em nenhuma delas há o destaque do ICMS incidente na operação, vez que as operações por elas retratadas não estavam alcançadas pelo instituto da substituição tributária, nos termos do artigo 543, § 1º, RICMS/91, com a redação dada pelo Decreto nº 32.982 de 31.10.91.

Neste compasso, competia à Impugnante exigir de seu fornecedor (emitente das NFs citadas), a emissão de Nota Fiscal complementar para débito do ICMS e regularização da situação (ausência de destaque na NF original), com a observância do disposto no artigo 176, inciso IV ou § 3º do mesmo artigo, RICMS/91 (conforme o caso) e, no passo seguinte, creditar-se do imposto.

A legislação regente foi desconsiderada por completo pela Impugnante que creditou-se do imposto em março/93, tendo supostamente “sanado” a irregularidade através de cartas de correção. Dito procedimento (carta de correção) somente é aplicável para sanar irregularidades de cunho formal (hoje, nem isto), assim entendida aquela que não resulte em modificação do débito do ICMS (vide IN DLT/SRE nº 03/92 – fls. 12/13). Daí, impunha-se ao Fisco proceder a glosa do creditamento, a recomposição da conta gráfica do imposto, tudo com o objetivo de aferir a repercussão desta glosa no cumprimento das obrigações do contribuinte no mês de março/93 e subsequentes.

Recomposta a conta gráfica do imposto, fls. 10/11 conjugada com a de fls. 202, restou evidenciado que a Autuada é devedora do cofres públicos no importe ali discriminados.

A exatidão do trabalho fiscal se robustece na medida em que a Impugnante faz acostar, a destempo, a NF nº 007390, fls. 188, no intuito de descaracterizar a acusação fiscal neste sentido. Tal fato, entretanto, percorreu caminho inverso do pretendido pela defesa, pois, é cediço, que para se fazer jus a determinados direitos (e o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

creditamento é um deles), é preciso, antes, satisfazer as obrigações decorrentes e condicionantes.

Em sendo assim, afigura-nos legítima a glosa desses créditos pelo Fisco, bem como as exigências fiscais dela decorrentes (item 3.1.1 do AI), observada a retificação dos cálculos a fls. 202.

Irregularidade do item 3.2 do AI

Inicialmente, é pertinente esclarecer que a Autuada dedica-se exclusivamente à fabricação de biscoitos, não comercializando sua produção, mas transferindo-a ao seu estabelecimento matriz. Importa ainda destacarmos, segundo informações fiscais a fls. 201, que a Fiscalização, no interior das instalações industriais da Notificada, buscou acompanhar todo o processo de fabricação de biscoitos sempre acompanhada do Diretor Industrial da Notificada (signatário da declaração a fls. 97, contendo o índice técnico ocorrente no processo industrial da Impugnante).

O levantamento quantitativo elaborado com base em índice técnico de produtividade no processo de industrialização, é um procedimento fiscal tecnicamente idôneo, amparado pelo artigo 838, inciso VI, RICMS/91.

As asserções defensivas desse item 3.2, centram-se na impropriedade do índice de participação da farinha de trigo na composição do biscoito e de quebra, que, diga-se de passagem, ambos foram fornecidos pela Impugnante. É certo que para a elaboração da declaração acostada a fls. 97, a Autuada se reportou aos apontamentos e dados de sua escrituração fiscal/contábil, pois a riqueza de elementos contida em tal declaração salta aos olhos.

A Impugnante, ao pretender justificar, ou melhor, ao contestar o índice de transformação da farinha de trigo em biscoito, bem como as perdas ocorridas no seu processo produtivo, (por ela mesma fornecido ao Fisco), se contradiz de tal forma que não se pode levar em consideração suas assertivas, tamanha as disparidades em que incorreu. Vejamos:

Folha	Participação farinha de trigo	Quebras (%)	Observações
97	75,08%	9,5	Índices declarados e utilizados pelo Fisco
181, 182 e 191	75,08% a 83,59%	11,43 a 20,06	Impugnação e declaração retificadora
223	72,46% a 99,69%	2 a 7	Tréplica Anexo II

Os números coligidos brotam e se alteram aos sabor da discussão travada nestes autos, com o fito maior de confundir e ocultar as diferenças apontadas no Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada sugere ao Fisco a adoção de outros roteiros ou procedimentos fiscais (estouro de caixa ou passivo fictício), na aferição de suas operações. Entretanto, não cabe ao sujeito passivo optar por esse ou aquele procedimento fiscal na aferição de suas operações. Cabe, sim, ao Fisco se valer de meios idôneos à sua disposição no propósito de aferir e quantificar as parcelas de operações não oferecidas à tributação.

Por outro lado, é ponto pacífico nestes autos que a masseira comporta 333 Kg de ingredientes (fls. 97). Também restou pacificado a quantidade de masseiras, o número de turnos e a quantidade de trigo consumido por dia (itens 1, 2 e 3 do documento a fls. 97). Se efetuarmos os cálculos (vide fórmula abaixo) a partir desses dados, fica confirmada a exatidão do índice no percentual de 0,7508 ou 75,08%:

Fórmula: $A = B / (C \times D)$, onde A é a proporção de trigo na masseira; B a quantidade de trigo consumido por dia; C o número total de masseiras nos três turnos de trabalho e D a capacidade da masseira.

Portanto, descabe qualquer queixa defensiva atinente ao índice de produtividade utilizado pelo Fisco em seu levantamento fiscal.

A perda em 9,5%, declarada à fl. 97, é admissível, inclusive sendo mais benéfica à Notificada do que aquela indicada por ela mesmo a fls. 223.

Apesar de correta a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, espelhada pelo DCMM de fls. 234 (para adequação dos valores dos estoques iniciais e finais da produção declarada), assim como a proposta de alteração proposta pela Auditoria Fiscal em seu parecer, fls. 264 (em virtude de dados incorretos utilizados pelo Fisco, relativamente às entradas), deve ser mantido os valores demonstrados pelo DCMM de fls. 207, visto que as alterações retro mencionadas (fls. 234 e 264, respectivamente), por acrescerem o crédito tributário, carecia de **reabertura de prazos legais** ao sujeito passivo para manifestar ou quitar os valores devidos.

Diante do exposto, ACORDA a Terceira Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em preliminar negar provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, conforme demonstrado pelo DCMM de fls. 207. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros: Luiz Fernando Castro Trópia (revisor), Luciano Alves de Almeida e Maria de Lourdes Pereira de Almeida.

Sala das Sessões, 26/04/01

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente/Relatora**

AGS/G