

Acórdão: 2.698/02/CE
Recurso de Revista: 40.050107788-90
Recorrente: Via Brasil Comércio e Indústria Ltda
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Judemar Rodrigues de Castro/Outros
PTA/AI: 01.000138842-96
Inscrição Estadual: 062.727100.0053 (Autuada)
Origem: AF/Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES – O aproveitamento do imposto em desacordo com as normas regulamentares, torna legítimo os estornos promovidos pela fiscalização. Corretas as exigências fiscais, que foram reconhecidas e recolhidas pela Autuada. Matéria não objeto de recurso.

EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL - APLICAÇÃO INCORRETA DE ALÍQUOTA DE ICMS E/OU FALTA DE TRIBUTAÇÃO DE SAÍDAS – Mediante a análise de fitas-detelhe, constatou-se que a Autuada promoveu a aplicação incorreta de alíquota sobre operações de saída ou deixou de tributar as saídas de mercadorias normalmente alcançadas pela tributação do ICMS. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas. Matéria não objeto de recurso.

EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL - APLICAÇÃO INCORRETA DE ALÍQUOTA DE ICMS E/OU FALTA DE TRIBUTAÇÃO DE SAÍDAS – Aplicando os índices extraídos da amostragem contida no Anexo II dos autos sobre os valores de saída consignados nos demais cupons fiscais não analisados, o Fisco apurou o imposto suprimido dos cofres públicos. A metodologia utilizada é idônea, viabiliza o lançamento e admite prova em contrário. Corretas as exigências fiscais. Mantida a decisão da Câmara *a quo*.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – AÇÚCAR – ARTIGOS DE HIGIENE – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – A Autuada não recolheu o ICMS/ST relativamente à entrada de açúcar e de mercadorias arroladas no art. 237 do Anexo IX do RICMS/96, recebidas de outros Estados da Federação sem a retenção do imposto devido. Corretas as exigências fiscais. Matéria não objeto de recurso.

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – Constatação de falta de destaque do imposto em notas fiscais relativas às operações de transferências de

mercadorias para outro estabelecimento, normalmente tributadas pelo ICMS, em desacordo com o disposto no artigo 2º, do Anexo VI, do RICMS/96. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas. Matéria não objeto de recurso.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – NOTA FISCAL INIDÔNEA – Constatada a apropriação indevida de créditos de ICMS destacado em notas fiscais declaradas inidôneas. Infração caracterizada nos termos do disposto no artigo 70, inciso V do RICMS/96. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, conforme reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco. Matéria não objeto de recurso.

BASE DE CÁLCULO – VENDAS A PRAZO – NÃO INCLUSÃO DE ENCARGOS FINANCEIROS. A Impugnante não incluiu na base de cálculo do ICMS os encargos financeiros cobrados sobre vendas a prazo, em desacordo com o art. 50, inc. I do RICMS/96. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas. Matéria não objeto de recurso.

Recurso de Revista conhecido e não provido. Decisões por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do imposto, no exercício de 1999, decorrente das seguintes irregularidades:

- 1) Apropriação indevida de crédito de ICMS no período de janeiro a dezembro de 1999, conforme demonstrado no Anexo I;
- 2) Utilização incorreta de alíquotas do imposto e/ou falta de tributação de saídas promovidas por meio de cupom fiscal, apurada mediante conferência de fitas detalhe, no período de janeiro a dezembro de 1999, conforme demonstrado no Anexo II;
- 3) Falta de recolhimento de ICMS/ST referente aquisições de mercadorias cujas notas fiscais não constam a retenção do imposto pelo remetente, no exercício de 1999, conforme demonstrado no Anexo III;
- 4) Utilização incorreta de alíquotas do imposto e/ou falta de tributação de saídas promovidas por meio de cupom fiscal, apurada mediante arbitramento, no período de janeiro a dezembro de 1999, conforme demonstrado no Anexo IV;
- 5) Emissão de notas fiscais sem o destaque do ICMS devido na operação, no período de janeiro a junho de 1999, conforme demonstrado no Anexo V;
- 6) Apropriação indevida de crédito referente notas fiscais declaradas inidôneas, no período de janeiro a julho, e nos meses de outubro e novembro de 1999, conforme demonstrado no Anexo VI;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

7) Falta de tributação de valores recebidos a título de juros incidentes sobre vendas realizadas, no período de janeiro a dezembro de 1999, conforme demonstrado no Anexo VII.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 15.650/02/1ª, por maioria de votos, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1.413/1.414.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revista de fls. 1.522/1.527, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão 15.215/01/3ª, indicado como paradigma. Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revista.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.529/1.532, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revista e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG e, também, atendida a condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista ora em discussão, no tocante ao item 4 (quatro) do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, reportamos aos termos do Acórdão recorrido, da lavra do Conselheiro José Luiz Ricardo, cujo texto reproduzimos a seguir, passando a integrar a presente decisão:

“Ao conferir as fitas detalhes dos meses de janeiro a dezembro de 1999, a fiscalização verificou que a Autuada utilizou incorretamente alíquotas do imposto e/ou não tributou saídas promovidas por meio de cupom fiscal, conforme demonstrado no Anexo II, doc. fls. 31/54.

No Anexo II do trabalho fiscal (item 2) o Fisco analisou, por amostragem, em todos os meses de 1999, cupons fiscais relativos às vendas realizadas e constatou que a Autuada utilizou incorretamente alíquotas do ICMS ou deixou de tributar saídas promovidas.

Os valores apurados pelo Fisco e consubstanciados no Anexo II são reais, foram extraídos dos cupons fiscais emitidos pela Autuada através dos ECFs (Equipamento Emissor de Cupom Fiscal). Não representam a totalidade das operações praticadas no período, posto que o Anexo II decorre da amostragem realizada em aproximadamente 500 fitas detalhe que contêm dezenas de milhares de cupons fiscais e centenas de milhares de operações de venda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A planilha contida no Anexo II é o espelho fiel do tratamento tributário dado àqueles produtos vendidos, no que se refere à classificação fiscal para fins de tributação ou não das mercadorias, como também no que se refere à alíquota aplicada a cada produto em confrontação com aquelas previstas na legislação.

Ao conferir as fitas detalhes emitidas pela Autuada, o Fisco constatou inúmeras operações de saídas que ocorreram sem a devida tributação por terem, as respectivas mercadorias, sido cadastradas indevidamente no ECF como isentas, não-tributadas, substituição tributária ou com alíquotas menores que as previstas na legislação para a respectiva operação.

A fiscalização exigiu o valor do ICMS correspondente a diferença não levada a tributação, conforme valor totalizado à fl. 52.

No trabalho fiscal não foram analisadas, devido à grande quantidade de operações, aquelas tributadas com as alíquotas de 18, 25 e 30%.

Ressalte-se que a Impugnante não apontou neste Anexo nenhum erro capaz de desqualificá-lo e, tendo em vista que a aplicação incorreta da alíquota ou a falta de tributação resultou em falta de recolhimento do ICMS, conforme demonstrado no Anexo II e no Resumo de fls. 52/53, reputam-se legítimas as exigências fiscais.

Com base nos índices apuradas no Anexo II o Fisco elaborou o Anexo IV (fls. 56/57), ou seja, utilizou os dados reais contidos nas fitas detalhes emitidas pela Autuada, apurou os respectivos índices para aplicação nos montantes mensais das saídas através de ECF e conseqüentemente, apurou o valor da base de cálculo não levada a tributação e o ICMS devido.

Os índices foram obtidos pela confrontação das bases de cálculo apuradas com o valor total do Cupom (vide Anexo II).

Verifica-se que o Fisco apurou o percentual não levado a tributação relativamente à base de cálculo das operações mencionadas nos cupons fiscais analisados.

Tomando-se, como exemplo, o mês de janeiro/99, verifica-se que 4,24% da base de cálculo do valor dos cupons analisados foram tributados indevidamente com alíquota de 12%, quando o correto seria 18%. Temos, ainda, que 0,51% das operações tributadas a 7% não foram tributadas; 0,07% tributadas a 18%, foram tributadas a 7%; 0,46% não tributadas, são tributadas a 12% e 5,89% das operações tidas como não tributadas, são tributadas a 18% (fl. 56).

No mês de janeiro de 1999, sobre R\$ 198.432,95 (representa 4,24% da base de cálculo total), o Contribuinte deveria ter aplicado a alíquota de 18%, mas aplicou apenas 12%. O Fisco exigiu a diferença de 6% (fl. 56).

Observe-se (fls. 56/57) que os índices apurados são bastante semelhantes relativamente a cada grupo de base de cálculo/alíquota analisado. Por exemplo, a base de cálculo que foi tributada a 12% pelo Contribuinte quando na realidade o correto

seria 18% (diferença 6%) representa, em relação às saídas totais, no decorrer dos 12 meses do exercício de 1999, respectivamente: 4.24, 4.82, 4.87, 4.95, 4.28, 4.00, 5.64, 4.42, 3.72, 4.60, 4.74, 4.35.

Portanto, como demonstrado, a amostra utilizada pelo Fisco logrou comprovar a prática da irregularidade em todos os meses do exercício. As irregularidades constatadas em diversos caixas, em diversos dias, evidencia que a Autuada, com o fim de reduzir o débito produzido, promoveu, com habitualidade, a aplicação incorreta de alíquotas ou a não tributação de operações que seriam normalmente tributadas.

Conclui-se então que o trabalho fiscal, relativamente ao item 4 do Auto de Infração, consistiu em apurar índices reais (Anexo II), resultantes da análise, por amostragem, dos próprios números apresentados nos cupons fiscais da Autuada e aplicá-los sobre as demais operações descritas em cupons não manuseados.

A necessidade de adoção desta metodologia por parte do Fisco decorre da conjunção de vários fatores, a seguir analisados.

Primeiramente deve-se registrar que, apesar de não terem sido desclassificados ou desconsiderados os cupons fiscais emitidos pela Autuada, os valores consignados em seus livros fiscais, no tocante à apuração do imposto, não merecem fé, posto que deliberadamente a Autuada reduziu ou suprimiu alíquotas com o objetivo único de diminuir o débito produzido em cada mês.

O contribuinte conhecia as alíquotas corretas a serem aplicadas para cada um dos produtos, conforme estabelecido na legislação tributária, porém, alterou-as, reduzindo substancialmente o imposto devido.

Conforme afirmado pelo Fisco às fls.1401, em praticamente 100% dos cupons analisados foi constatada a prática retro descrita.

Ademais, a Autoridade fiscal, após verificar a irregularidade, não fica livre para lançar ou não o Contribuinte, ou mesmo para escolher a oportunidade de lançá-lo. O parágrafo único do artigo 143 do CTN imprime expressamente caráter "vinculado e obrigatório" à atividade de lançamento "sob pena de responsabilidade funcional" do agente público.

Segundo Maria Rita Ferragut, em *Presunções no Direito Tributário* (Ed. Dialética, 2001), "*a fiscalização tem o dever-poder de constituir o crédito tributário todas as vezes em que tomar conhecimento de fato jurídico, se o aplicador, constatando a presença de indícios que lhe confirmam certeza da ocorrência do fato, não efetuar o lançamento, aí sim estará agindo de forma não-vinculada, incorrendo em responsabilidade funcional*".

Detectada a prática de atos que resultam em falta de recolhimento do tributo devido, o Fisco tem o dever de apurar o imposto suprimido dos cofres públicos e para tanto precisa utilizar de meio e técnica idôneos para viabilizar a apuração dos valores.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O interesse público não só requer, mas impõe, que diante de atos simulatórios o Fisco, repita-se, utilizando-se de meios idôneos, viabilize o lançamento e apure o imposto devido.

A Autuada, detentora de meios, inclusive informatizados para contestar os valores apurados pelo Fisco, não o fez. Renunciou ao seu direito de apresentar contra-provas, possivelmente porque não está obrigada a apresentar provas contra si.

O Fisco chamou a metodologia utilizada incorretamente de arbitramento. Porém, como se depreende dos elementos constantes dos autos, não houve qualquer tipo de arbitramento.

O artigo 52 e seguintes do RICMS/96 tratam da possibilidade de arbitramento do valor da operação. No caso em tela, os valores das operações não foram arbitrados, mas extraídos dos documentos, cupons fiscais, emitidos pela Autuada.

O fato do Fisco ter mencionado no Auto de Infração os artigos 52, 53 e 54 do RICMS/96 em nada prejudica o feito fiscal. A metodologia utilizada não foi alterada por estas citações, tampouco ficou prejudicado o entendimento da matéria por parte da Impugnante.

Ademais, o artigo 60 da CLTA/MG prevê que *“as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida”*.

O que o Fisco fez, na verdade, foi presumir que em todos os cupons fiscais não analisados as alíquotas foram também reduzidas ou suprimidas e nas mesmas proporções verificadas naqueles cupons analisados (Anexo II).

Presunção, segundo Clóvis Beviláqua é a ilação que se tira de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido.

De acordo com Maria Rita Ferraguti, a presunção hominis ou juris tantum, caracteriza-se como uma proposição individual e concreta reveladora de um raciocínio lógico presuntivo realizado pelo aplicador da norma, que a partir do conhecimento de indícios, da inexistência de provas em sentido contrário a eles, e da relação de implicação estabelecida segundo o que ordinariamente acontece, forma sua convicção, declarando normativamente a existência de fato jurídico indiretamente conhecido.

Segundo a mesma autora, a presunção pode ser aplicada no direito tributário, sem ferir qualquer de seus princípios, desde que os indícios sejam graves, precisos e concordantes, ou seja, as relações do fato conhecido com o fato desconhecido sejam tais que a existência de um estabelece, por uma forte indução, a existência do outro; inexistia prova em contrário, apesar de ser possível apresentá-las.

Por fim, haja impossibilidade ou razoável dificuldade para que o Fisco busque com exatidão a verdade real ou a comprovação da simulação promovida pelo contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Presentes tais requisitos, o que é incontroverso, resta concordar com a metodologia empregada pelo Fisco. Metodologia esta calcada em critérios estatísticos aceitáveis, aplicados sobre dados reais.

Resumindo, o Fisco, ao se deparar com procedimentos do Contribuinte que deliberadamente reduzem o imposto devido, tem o dever vinculado de apurar o imposto devido e exigir os valores que foram suprimidos dos cofres públicos. O Fisco elegeu metodologia idônea para apurar tais valores, sem contudo impedir a apresentação de contra provas, o que efetivamente não ocorreu. O Fisco provou, por meio de provas indiciárias, a ocorrência de fato jurídico típico, previsto na regra-matriz de incidência do imposto. O fato típico efetivamente ocorreu e a certeza jurídica encontra-se presente.

Deve-se observar ainda que a fiscalização deduziu do valor apurado no Anexo IV aquele constante do Anexo II, eis que exigido no item 2. Portanto, no presente caso, não ocorreu o “*bis in idem*” como entendeu a Impugnante, posto que no item 2 foram exigidas as diferenças apuradas nas fitas detalhes analisadas, conforme Anexo II e no item 4, exigiu-se os valores recolhidos a menor, porém apurados através da aplicação dos índices apurados no Anexo II. Dos valores constantes do Anexo IV foram excluídos para fins de exigência, aqueles valores apurados no Anexo II, já exigidos no item 2 do Auto de Infração.

Com relação à decisão citada pela Impugnante às fls. 1.357/1.359 (Acórdão 14.607/01/3^a), ressalta-se que ela produz seus efeitos somente entre as partes envolvidas, haja vista as particularidades de cada caso concreto, que devem ser analisadas à luz da legislação pertinente, vigente à época dos fatos.”

Desta forma, não merece reparos a decisão tomada pela Câmara antecedente, estando corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em conhecer do Recurso de Revista. Vencido o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões que não o conhecia. No mérito, também, por maioria de votos, negou-se provimento ao mesmo. Vencidos os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão que lhe davam provimento. Participou do julgamento, além dos signatários e já citados, o Conselheiro Mauro Heleno Galvão. Pela Fazenda Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume.

Sala das Sessões, 27/09/02.

José Luiz Ricardo
Presidente

Roberto Nogueira Lima
Relator

TAO