

Acórdão: 16.346/03/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010107798-25
Impugnante: Vandurit Sud America Ltda
Proc. S. Passivo: José Eustáquio Passarini de Resende/Outros
PTA/AI: 01.000140200-66
Inscr. Estadual: 382.128372.00-83
Origem: DF/ Lavras

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO. Constatado mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, a ocorrência de entradas, estoque e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, com a cobrança de ICMS, acrescido das penalidades cabíveis. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, com redução, ainda, da Multa Isolada relativa ao item 6.1.2 do Auto de Infração.

IMPORTAÇÃO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS - BASE DE CÁLCULO - DESPESA ADUANEIRA. Constatado o recolhimento a menor de ICMS em importações de mercadorias, por falta de inclusão de despesas aduaneiras na base de cálculo do imposto, conforme estabelece o Artigo 44, Inciso I, Parte Geral, do RICMS/96. Exigências reconhecidas e quitadas pelo sujeito passivo.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a ocorrência de entradas, estoque e saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LQFD), desenvolvido para os intervalos de “01/06 a 31/12/2001” (fechado) e de “01/01 a 24/04/2002” (aberto), com a cobrança de ICMS, acrescido das penalidades cabíveis (MR de 50% e MI de 10%, 20% e 40%). Ainda nos aludidos períodos, apurou-se o recolhimento a menor de ICMS nas importações relativas às Declarações de Importação n.ºs. 01/0949405-3, 01/1042615-5, 01/1162568-2, 01/1162577-1, 01/1226878-0 e 02/0030257-9, por errônea composição da base de cálculo do imposto.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 701 a 722, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 847 a 857.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal solicita diligências às fls. 860/861 e 1.199, que resultam na apresentação dos documentos de fls. 862 a 888 e nas manifestações de fls. 1202 a 1204, respectivamente.

O Fisco, diante de parte das assertivas trazidas pela Litigante, da juntada da documentação de fls. 894/896 e das informações por ela prestadas às fls. 903/904 e 918, e, ainda, considerando que a descrição de alguns produtos encontra-se incompleta nas notas fiscais de entradas em relação às notas fiscais de saídas e ao inventário, a alteração no crédito tributário (fls. 919/922), com a correção no lançamento de “quantidades” e “valores” de algumas mercadorias, e o agrupamento de outras (fls. 923/925).

Além disso, é modificado o percentual da Multa Isolada aplicada sobre as “saídas desacobertadas apuradas em 2002” (de 20% para 40%), e há a inclusão da Alínea “a” do Inciso II do Artigo 55 da Lei nº 6.763/75 dentre os dispositivos infringidos.

Tais mudanças são demonstradas no “Relatório Fiscal” de fls. 920/925 e nas seguintes planilhas: LQFD/2001: Resumo Geral às fls. 926/929; Tabelas de Códigos/Produtos - fls. 935/938; Mercadorias cujo levantamento sofreu alteração - fls. 939/1.058; LQFD/2002: Resumo Geral às fls. 930/929; Tabelas de Códigos/Produtos - fls. 1.061/1.064; Mercadorias cujo levantamento sofreu alteração - fls. 1.065/1.1.182, e resultaram no DCMM de fls. 1.185.

Para os demais produtos cujo levantamento não foi modificado, permanece válida a movimentação descrita nas planilhas originais, autuadas entre as fls. 50 e 346 (2001) e as fls. 352 e 694 (2002), conforme o caso.

Intimada a ter vistas dos autos, no prazo de 10 dias (fls. 1187), a Impugnante se manifesta às fls. 1188 a 1190. O Fisco volta a se manifestar (fls. 1194 a 1197).

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1207 a 1224, opina pela procedência parcial do lançamento, conforme reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco e, ainda, reduzir a MI aplicada sobre as entradas desacobertadas no exercício de 2001, para o percentual de 10%.

A 1ª Câmara de Julgamento, na sessão do dia 02/07/03, deliberou reabrir o prazo de 30 dias para manifestação do Procurador da Autuada sobre a reformulação do crédito tributário, o qual se manifesta (fls. 1245/1252). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 1255/1258) e a Auditoria Fiscal ratifica seu parecer anterior (fls. 1261/1264).

DECISÃO

DA PRELIMINAR

Do Cerceamento do Direito de Defesa:

Propugnando ter sido prejudicada quanto aos prazos insuficientes que lhe foram deferidos em função da anexação do “demonstrativo” de fls. 882/888 (Ofício

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nº 099/2002 - fls. 889) e da alteração do lançamento de fls. 919/1.185 (Ofício nº 114/2002 - fls. 1.187), alega a Defendente o cerceamento de direito de defesa, invocando a “nulidade” do feito ou a concessão do prazo integral de 30 (trinta) dias.

Com relação à juntada de documentos, não lhe assiste razão, vez que a legislação própria prevê, neste caso, somente a abertura do prazo de 5 (cinco) dias (Artigo 113, Caput e § 1º, da CLTA/MG). Porém, no que tange à majoração ocorrida na penalidade isolada aplicada sobre as “saídas sem cobertura fiscal de 2002”, sua solicitação foi acatada, tendo-lhe sido restituído o prazo primitivo previsto no Artigo 97 da CLTA/MG (fls. 1.204), tornando, assim, inócua a discussão sobre tal preliminar.

Nem mesmo tal incremento havido na penalidade isolada comprometeu a legitimidade do lançamento de modo a torná-lo “nulo”, vez que, como já dito, houve a reabertura do prazo original de 30 (trinta) dias ao sujeito passivo.

Além disso, aplica-se a tal ato administrativo a presunção de legitimidade, não ilidida pela Acusada (Artigo 109, CLTA/MG). Como ressalta o mestre “Paulo de Barros Carvalho” (obra “Curso de Direito Tributário - Ed. Saraiva - 2ª Edição - 1986):

“O ato jurídico administrativo de lançamento será nulo, de pleno direito, se o motivo nele declarado - a ocorrência de determinado fato jurídico tributário, por exemplo - inexistiu. Nulo será, também, na hipótese de ser indicado sujeito passivo diferente daquele que deve integrar a obrigação tributária. (...)”

E a situação em foco não se enquadra em nenhuma das hipóteses tratadas pelo referido doutrinador.

DO MÉRITO

Dentre os ilícitos apontados no Auto de Infração, resta a controvérsia acerca do “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário” (LQFD), visto que as exigências decorrentes do pagamento a menor de ICMS em Importações de mercadorias foram recolhidas pela Contribuinte (DAE - fls. 840).

Enquanto a Autuada argumenta que não houve a efetiva “contagem” dos produtos estocados em seu estabelecimento na data da diligência fiscal (em 24/04/2002), e que a “declaração do estoque” correspondente não foi assinada pelo representante legal da empresa, além de apontar diversas “falhas materiais” em tal levantamento (em algumas “quantidades, identificações e preços de entradas” de mercadorias), o Fisco defende o feito, por terem sido atendidos todos os requisitos legais pertinentes.

No LQFD, técnica idônea disciplinada no Artigo 194, Inciso III e §§ 1º, 2º, Parte Geral, do RICMS/96 (efeitos até 14/12/2002), além dos “estoques inventariados no início/término do período” (exercício fechado), ou da “contagem física de mercadorias promovida em determinada data” (exercício aberto), são consideradas,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ainda, as "Entradas" e as "Saídas" acobertadas por documento fiscal no intervalo correspondente.

Neste contexto, mostra-se de suma importância a forma de identificação de cada produto selecionado, e o seu desdobramento ou agrupamento tanto nos "estoques" (inicial e final), quanto na movimentação de "entradas" e "saídas".

Primeiramente, no que concerne à contagem física dos produtos, ocorrida em 24/04/2002, não procedem os embates da Defendente, pois os documentos correspondentes foram assinados pela Sra. Conceição Aparecida de Souza (fls. 13/14), então secretária e responsável pelo estabelecimento no momento da ação fiscal (e contabilista da empresa a partir de 01/06/2002 - fls. 908), que indicou o Sr. José de Castro, técnico-químico, para acompanhar a aludida contagem. E, após o encerramento desta, foi expedida a "relação de estoque atualizada", devidamente assinada por este último funcionário (fls. 17/19), que não manifestou qualquer discordância sobre o critério utilizado na descrição das mercadorias, tudo em conformidade com o disposto no Item 3 do § 1º do referido Artigo 194 do RICMS/96.

Já com relação à descrição dos produtos, diante da intervenção da Auditoria Fiscal (fls. 860), deu-se à Envolvida a oportunidade de apontar as divergências por ela detectadas (fls. 900/901 e 917), que resultou nas informações prestadas às fls. 903/904 e 918, ratificadas pelo seu representante legal às fls. 1.203. De posse de tais esclarecimentos, o levantamento foi refeito pelo Fisco (fls. 919/1.185), com a correção, dentre outras, das "quantidades" de entradas e do estoque dos Produtos "CNMG 120408 4D V224" (de 600 para 400 unidades - Código 22 - fls. 971) e "CCMT 09T308 VOR" (Estoque Inicial de 2002 = 10 unidades - Código 13 - fls. 1.111), apontadas na peça impugnatória (Itens 7.1 - "b" e 7.2 - "a" → fls. 714).

Até mesmo o alegado "lançamento de produtos diferentes na composição de uma mesma base de cálculo" (fls. 718/719) foi solucionado, com o agrupamento de itens, que, ao contrário do entendimento da Impugnante, não abarcou produtos distintos, mas sim aqueles de mesma categoria (representada pelas quatro primeiras letras de sua denominação - 2001: fls. 923 e 935/938; 2002: fls. 925 e 1.061/1.064), como, por exemplo, aqueles com prefixo "SEHT, SCGN, CNMM e SECR", correspondentes aos Códigos 222, 224, 225 e 226, respectivamente (fls. 923, 929, 935 e 936).

Tal medida se justifica diante do relato do Fisco da existência de diversos "documentos fiscais de saídas" com precária descrição das mercadorias, em desobediência aos ditames contidos nos Artigos 2º (Quadro "Dados do Produto - Item 2), e 33, Inciso V, ambos do Anexo V do RICMS/96, os quais estabelecem, de forma clara, a necessidade da "perfeita identificação" dos produtos nas notas fiscais, por "marca, espécie, qualidade, tipo, modelo, etc."

Da mesma forma, a individualização do produto "INSERTO METÁLICO" (fls. 855/856) e a incidência da alíquota interna sobre as "saídas e o estoque/2002 desacobertados" denotam-se corretos, assim como não se mostra prejudicial à Contestante a metodologia adotada na apuração da "base de cálculo" das operações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

irregulares. Para os preços médios de saídas, utilizou-se a média obtida junto aos próprios documentos por ela emitidos, e, no caso dos preços unitários de entradas, o valor da cada produto importado, acrescido do rateio das “despesas aduaneiras” a ele correspondentes, conforme “demonstrativo” de fls. 882/888.

Aqui há de se concordar num ponto com o sujeito passivo, pois, de fato, tais despesas, descritas na documentação de fls. 27/38, não são proporcionais ao custo da mercadoria importada. Todavia, tal forma de apuração lhe foi mais benéfica em comparação com aquela apontada na peça defensiva, pois, como bem observado pelo Fisco (fls. 855), nos exemplos abordados pela Litigante, equivocadamente, não se embutiu o ICMS pago na importação.

Outra medida rechaçada pela defesa refere-se à inclusão da Alínea “a” do Inciso II do Artigo 55 da Lei nº 6.763/75 dentre as infringências do AI, e a majoração da penalidade prevista em tal dispositivo (de 20% para 40%), aplicada sobre as “saídas desacobertadas de 2002”, que motivaram a reabertura do prazo de 30 (trinta) dias ao sujeito passivo (fls. 1.204/1.205).

Quanto à referida alteração na capitulação da peça fiscal, dispensa-se maiores comentários devido à concessão do prazo original para interposição de novo recurso ou pagamento dos valores remanescentes.

Da mesma forma, não se vislumbra incorreção na incidência do dito percentual de 40% sobre as “saídas sem nota fiscal de 2002”, disciplinada pelo mencionado Artigo 55, Inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Preleciona “Bernardo Ribeiro de Moraes” (no “Compêndio de Direito Tributário” - Editora Forense - 3ª Edição - 1997) que tal dispositivo deve ser interpretado como as demais normas jurídicas do direito:

“Como direito comum, o direito tributário admite regras de interpretação normais, comuns a todo direito.”

Sobre a questão de interpretação e integração da legislação tributária, introduzida pelo Artigo 107 do CTN, diz o citado mestre que:

“Este dispositivo constitui mera orientação para o exegeta, pois não chega a esgotar todos os instrumentos da atividade hermenêutica (a matéria jamais poderá ser exaustiva). A interpretação da lei tributária admite todos os meios e processos consentidos pelo direito, sendo o artigo do CTN, portanto, redundante e inócua.” (g. n.)

E, no que tange à tarefa do intérprete, ensina o dito doutrinador que:

“A interpretação é uma tarefa concreta, dentro do processo de aplicação do direito, que consiste em atribuir o significado e o alcance à norma jurídica.” (g. n.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe, portanto, no processo de interpretação da referida norma jurídica tributária, buscar o resultado que o legislador pretendeu alcançar ao editá-la. Sobre isto, expôs sabiamente o aludido juriconsulto que:

“A interpretação teleológica busca a finalidade da norma jurídica, considerando sempre o fundamento e a finalidade, o porque e o para que da lei.” (g. n.)

Assim, ao se interpretar os ditames contidos na Alínea “a” do Inciso II do Artigo 55 da Lei nº 6.763/75, interessa saber a “mens legis” em tal norma, ou seja, a intenção do legislador ao estabelecer a redução da pena. Aliás, diga-se de passagem, este dispositivo fixa como regra a aplicação da graduação de 40%, sendo que sua minoração a 20% corresponde a uma exceção.

Pela análise de tal normativo, deduz-se que pretendeu o legislador abrandar a punição nas situações em que os ilícitos sejam apurados com base (com sustentáculo, sob fundamento) nos documentos e lançamentos da escrita fiscal e comercial do contribuinte, e somente por meio destes, e não de quaisquer outros. Não se pode restringir e nem ampliar o alcance de tal determinação, e, muito menos, transformar a exceção em regra e vice-versa, sob pena de estar-se distorcendo o sentido da norma.

Por outro lado, se a autoridade administrativa utilizou-se também de outras informações e/ou documentos, prevalece a imposição da penalidade integral, como no caso dos autos. Ao promover o levantamento quantitativo em exercício aberto, fez-se necessário inventariar as mercadorias existentes em estoque no estabelecimento do contribuinte, no momento da diligência fiscal (fls. 13/14 e 17/19), que resultou na flagrante constatação de seu desacobertamento parcial. Tal ilícito não teria sido detectado sem a referida contagem física.

E o interesse do legislador mineiro em “suavizar” a aplicação das multas em situações de menor gravidade não se limitou ao aludido dispositivo. No mesmo Artigo 55 da Lei nº 6.763/75, há outras reduções na graduação das sanções, como, por exemplo, nos casos de “falta de registro de documentos fiscais” (Inciso I - de 5% para 2%), e de “entrada de mercadoria desacobertada de nota fiscal” (Inciso XXII - de 20% para 10%), ambas condicionadas à observância de determinados requisitos, como na situação em pauta.

Inadmissível também seria a interpretação de tal ditame de forma mais favorável ao acusado - Artigo 112, Inciso IV, do CTN. Ao comentar sobre as hipóteses de interpretação “pro infrator”, esclarece “Bernardo Ribeiro de Moraes” (obra já citada) que:

“Trata-se da humanização das normas tributárias em relação às infrações e penalidades. Com isso, não se quer dizer que a interpretação da lei tributária deva ser restritiva a favor do contribuinte em todas as áreas, posição já superada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De se notar que somente em caso de *dúvida*, em matéria de infrações e penalidades, é que se aplica a regra de interpretação benigna. Não sendo caso de dúvida, a lei deverá ser aplicada nos seus devidos termos, através da utilização dos métodos de interpretação e de integração da legislação tributária.” (g. n.)

De fato, não se impõe dúvida na graduação da referida multa: aplica-se, como regra geral, o percentual de 40%, e reduz-se o mesmo a 20% quando, dentre outras, ocorrer a hipótese aventada na Alínea “a” de tal dispositivo.

E, para reforçar tais assertivas, cabe citar algumas sentenças onde esta Casa se manifesta pela não aplicação do referido redutor em casos idênticos, como, por exemplo, nos Acórdãos n.ºs. 13.905/99/1ª, 14.322/00/1ª, 14.118/00/3ª, 14.319/00/3ª, 861/99/5ª, matéria esta também abordada pela Superintendência de Legislação e Tributação, em resposta à Consulta Fiscal Direta n.º 709/96, todos com cópia em anexo.

Destarte, ainda no tocante às penalidades impostas, merece reparo somente o percentual utilizado para as “entradas desacobertas de 2001” (Item 6.1.2 do Relatório Fiscal - fls. 920), previsto no Artigo 55, Inciso XXII, da Lei n.º 6.763/75.

No caso, por terem havido “saídas com nota fiscal” dos produtos correspondentes no exercício de 2002 (Códigos 87, 88, 127, 216 - LQFD/Resumo Geral: fls. 927/929 e LQFD/Movimentação: fls. 513, 515, 588, 1.175), aplica-se a redução de tal pena a 10%, consoante previsão estabelecida no citado dispositivo de punição.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a arguição de cerceamento de defesa. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 919/1184, com redução, ainda, da Multa Isolada relativa ao item 6.1.2 do Auto de Infração, de 20% para 10%, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Eustáquio Passarini de Resende e, pela Fazenda pública Estadual, o Dr. José Benedito de Miranda. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Mauro Heleno Galvão e Carlos Wagner Alves de Lima.

Sala das Sessões, 04/11/03.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ/cecs