

Acórdão: 15.990/03/3<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010109421-90  
Impugnante: Lojas Americanas S.A.  
Proc. S. Passivo: João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outros  
PTA/AI: 01.000141427-49  
Inscrição Estadual: 367.000218.0139  
Origem: AF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - REDUÇÃO INDEVIDA.** Argüição fiscal de recolhimento a menor de ICMS, face à redução indevida de alíquota (utilização de 18% ao invés da alíquota de 25%) nas saídas de produtos especificados na alínea a.7, inciso I, artigo 43, RICMS/96 (produtos de toucador, cosméticos e perfumes), no período de 01.02.99 a 31.12.99. Exigências de ICMS, sobre a diferença, e respectiva Multa de Revalidação. Base de cálculo arbitrada, pelo Fisco, nos termos do inciso IV, artigo 53, RICMS/96, para todas as saídas dos citados produtos no período fiscalizado. Não obstante, verifica-se não demonstrado o ilícito em todos os documentos fiscais emitidos dentro do período fiscalizado, assim como constatada falta de previsão legal para arbitramento do valor das operações na situação em foco, considerando-se o dispositivo no qual o Fisco fundamentou o procedimento (arbitramento). Infração plenamente caracterizada apenas em relação a 21 (vinte e um) cupons fiscais anexados às fls. 14/29 dos autos. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a argüição de que o contribuinte, no período de 01/02/1999 a 31/12/1999, recolheu ICMS a menor, em razão de ter promovido a saída dos produtos especificados na alínea a.7, inciso I, artigo 43, RICMS/96 (produtos de toucador, cosméticos e perfumes), reduzindo indevidamente a alíquota de 25 para 18%.

Exigências de ICMS sobre a diferença de 18 (dezoito) para 25% (vinte e cinco por cento), além da respectiva Multa de Revalidação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 660/674, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 698/703.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 706/713, opina pela procedência do Lançamento.

Em sessão realizada em 21/05/2003, presidida pelo Conselheiro Roberto Nogueira Lima, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado pelo citado Conselheiro, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 27.05.2003.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Relator), Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Windson Luiz da Silva, pela procedência parcial do lançamento. Pela Impugnante, sustenta oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

### **DECISÃO**

O Auto de Infração versa sobre imputação de recolhimento a menor de ICMS, face à redução indevida da alíquota nas saídas dos produtos especificados na alínea a.7, inciso I, artigo 43, RICMS/96 (produtos de toucador, cosméticos e perfumes), referente ao período de 01/02/99 a 31/12/99.

Exigências de ICMS sobre a diferença de 18 (dezoito) para 25% (vinte e cinco por cento), além da respectiva Multa de Revalidação.

O Fisco demonstra, em uma pequena amostra, 21 (vinte e um) de um total de 1.900.000 (um milhão e novecentos) cupons fiscais, ao longo do período fiscalizado, que o Contribuinte utilizou a alíquota de 18% (dezoito por cento) quando o correto seria a de 25% (vinte e cinco por cento) nas saídas de produtos de toucador, cosméticos e perfumes, conforme dispositivo legal pertinente à matéria, com as respectivas alterações:

*"Art. 43 – As alíquotas do imposto são:*

*I - nas operações e prestações internas:*

*a - 25% (vinte e cinco por cento), na prestação de serviço de comunicação, na modalidade telefonia, e nas operações com as seguintes mercadorias:*

*Efeitos de 01/02/99 a 13/09/99 – Redação dada pelo art. art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 40.265, de 29/01/99 – MG de 30.*

*"a.7 - cosméticos, produtos de toucador e perfumes, exceto água de colônia;"*

*Efeitos a partir de 14/09/99 – Redação dada pelo art. art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 15, ambos do Dec. nº 40.593, de 13/09/99 – MG de 14.*

*a.7 – perfumes, cosméticos e produtos de toucador, classificados nas posições 3303, 3304, 3305 e 3307 da NBM/SH, exceto água-de-colônia (3303.00.20), creme e espuma para barbear (3307.10.00) e desodorante corporal e antiperspirante (3307.20)";*

De fato, os produtos especificados no trabalho fiscal (fls. 559) se enquadram no dispositivo legal supra, considerando o período de 01/02/99 a 31/12/99.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De início, cabe ressaltar que o ilícito fiscal encontra-se devidamente caracterizado em 21(vinte e um) cupons fiscais, cujas cópias foram anexadas aos autos (fls. 14/29), distribuídos por todos os meses do período autuado, referentes aos produtos tratados no dispositivo supra, nos quais destacou-se o imposto à alíquota de 18% quando o correto seria a de 25%.

Não obstante, constata-se que não foi realizado nenhum levantamento estatístico e/ou científico que demonstrasse que o contribuinte se utilizou deste mesmo expediente em todos cupons fiscais emitidos, relacionados aos produtos em questão, ao longo de todo o período autuado (01.02.99 a 31.12.99).

O Fisco, ao que parece, entendendo que o *modus operandi* da Empresa era aquele, qual seja, de destacar a alíquota de 18% (quando o correto seria 25%) nos documentos fiscais referentes às saídas de produtos de toucador, cosméticos e perfumes, como demonstrado nas cópias dos documentos às fls. 14/29 dos autos, presumiu que ela utilizava-se do mesmo método de tributação para todo o restante das operações (valores arbitrados) com aqueles produtos ao longo de todo o período fiscalizado.

A presunção no Direito Tributário é perfeitamente possível, desde que acompanhada por demonstração inequívoca, pelo Fisco, estatística e científica, acerca do procedimento irregular utilizado pelo Contribuinte ao longo do período fiscalizado. Nesse sentido, existente tal demonstração científica, poder-se-ia presumir que a metodologia irregular de tributação fosse exercida pelo Contribuinte nas operações restantes dentro do período fiscalizado. Logicamente que se trata de uma presunção *juris tantum*, ou seja, relativa, possibilitando ao Contribuinte a produção e apresentação de prova em contrário.

Na situação em foco, o Fisco não demonstrou, científica e estatisticamente, que a Autuada utilizava-se da redução de alíquota irregular em todo período fiscalizado, no sentido de legitimar a presunção da irregularidade para o restante das operações realizadas com os produtos no período.

Mesmo assim, sem levar a efeito esta demonstração, o Fisco arbitrou os valores das operações de saídas dos produtos de toucador, cosméticos e perfumes no período, assim como presumiu que em todas essas operações o Contribuinte reduziu a alíquota, conforme comprovado naqueles 21 (vinte e um) cupons fiscais.

Portanto, verifica-se que o ilícito fiscal não encontra-se demonstrado além daqueles 21 (vinte e um) cupons fiscais apresentados.

Por outro lado, no que concerne especificamente ao procedimento de arbitramento, algumas considerações merecem ser feitas.

Analisando-se o significado do termo arbitramento, verifica-se que, segundo o dicionário Aurélio, arbitrar significa *resolver segundo a própria consciência*.

No caso do arbitramento fiscal, substituiu-se a expressão "segundo a própria consciência" pela legitimação do procedimento do Fisco que consiste na competência a ele delegada (pela lei) de estabelecer o valor da operação ou da prestação em situações onde sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo, segundo a inteligência do artigo 148 do Código Tributário Nacional:

*Art. 148 - Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

O parágrafo 27 (vinte e sete), artigo 13, Lei 6763/75, ratifica tal entendimento, corroborando que o arbitramento visa à determinação da base de cálculo do imposto:

*§ 27 - A base de cálculo do imposto, conforme dispuser o Regulamento, será arbitrada pelo Fisco, quando for omissa ou não merecer fé a declaração, o esclarecimento ou o documento do sujeito passivo ou de terceiro legalmente obrigado, assegurado a este o direito à contestação do valor arbitrado, mediante impugnação, com exibição de documento que comprove suas alegações, dentro do contencioso administrativo-fiscal, na forma em que dispuser a legislação tributária administrativa; (Grifado)*

Dessa forma, o Regulamento do ICMS, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, definia os pressupostos para aplicação do procedimento de arbitramento do valor da operação:

*Art. 53 - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo fisco quando:*

*I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;*

*II - for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço;*

*III - a operação ou a prestação do serviço se realizar sem emissão de documento fiscal;*

*IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja responsável pelo recolhimento do imposto;*

*V - ocorrer a falta de seqüência do número de ordem das operações de saídas realizadas por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), Máquina Registradora (MR) ou Terminal Ponto de Venda (PDV), relativamente aos números que faltarem.*

*VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado. (Grifado)*

Verifica-se, dos dispositivos supra, que o arbitramento fiscal é procedimento legalmente previsto que legitima o Fisco a determinar o valor da operação naquelas situações onde o contribuinte apresenta-se omissos ou naquelas em que os valores das operações constantes de seus documentos não se revestem dos pressupostos legais previstos na legislação.

No caso em tela, o Fisco, considerando que o Contribuinte não destacava corretamente a alíquota do imposto, referente àqueles produtos já citados, na emissão dos cupons fiscais, resolveu arbitrar o valor das operações referentes a todos os cupons

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais emitidos no período fiscalizado, segundo o entendimento de que o Autuado não emitia regularmente seus documentos fiscais (inciso IV, artigo 53, RICMS/96).

Não obstante tal entendimento do Fisco, conforme já acima esclarecido, o procedimento de arbitramento está intimamente ligado ao valor da operação, ou seja, arbitra-se o valor da operação quando este não apresenta-se disponível dentro das normas regulamentares.

Na situação em análise, não resta qualquer dúvida quanto aos valores das operações lançados nos cupons fiscais emitidos pela Autuada. O Fisco não arguiu qualquer vício referente a esses valores.

A utilização indevida da alíquota, pela Autuada, referente aos produtos em questão, não se enquadra nas possibilidades legais de arbitramento previstas no dispositivo supra, ou seja, ainda que se constatasse que o contribuinte reduzia deliberadamente a alíquota na emissão de cupons fiscais, o procedimento em si não respaldaria o arbitramento dos valores das operações respectivas.

Como já esclarecido acima, o objetivo do arbitramento tem como escopo suprir a omissão ou a apresentação de informações não confiáveis por parte do contribuinte.

Dessa forma, a utilização indevida de alíquotas não acarreta arbitramento dos valores das respectivas operações, considerando-se que em nenhum momento o Fisco arguiu qualquer vício relacionado a esses valores.

Constata-se, nesse sentido, erro procedimental do Fisco ao arbitrar valores que, na realidade, estiveram desde o primeiro momento dos trabalhos fiscais disponíveis nos documentos fiscais emitidos pela Autuada.

Por outro lado, o Fisco sustenta omissão de informações por parte da Autuada, buscando respaldar seu procedimento, alegando que a intimou a apresentar os arquivos eletrônicos referentes às operações de saída no período fiscalizado.

Por sua vez, a Autuada, comprovando suas saídas por emissão de cupons fiscais, através de ECF (Emissor de Cupom Fiscal), sustenta que, à época da ocorrência dos fatos geradores, não havia obrigatoriedade de confecção e disponibilização de tais arquivos.

A intimação realizada pelo Fisco (fls. 31/32) fundamentava-se no artigo 10 e seus parágrafos 5º e 7º, além do artigo 38, dispositivos do Anexo VII, RICMS/96.

O Anexo VII trata das disposições relacionadas a emissão e escrituração de documentos fiscais por processamento eletrônico de dados. Não obstante, o parágrafo 7º citado trata de contribuintes que utilizam ECF com possibilidade de gerar arquivo eletrônico:

*Art. 10 - Os contribuintes de que tratam o § 1º do artigo 1º deste Anexo e o § 7º deste artigo manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações de entrada e de saída de*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas no período de apuração, contendo o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos.*

...

*§ 5º - O contribuinte, observado o disposto nos artigos 11 e 38 deste Anexo, fornecerá o arquivo eletrônico de que trata este artigo, atendendo às especificações descritas no Manual de Orientação previsto no Capítulo VII deste Anexo, vigente na data de sua entrega.*

...

*§ 7º - O disposto neste artigo aplica-se também ao contribuinte que utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) com possibilidade de gerar arquivo eletrônico, por si ou quando conectado a outro computador. (Grifado)*

Entretanto, verifica-se que a vigência do dispositivo, que faz menção à apresentação de arquivo eletrônico gerado por ECF, inicia-se em 02.04.2002, redação dada pelo decreto 42.442/02, portanto, posterior aos fatos geradores das operações autuadas pelo Fisco (1999).

Dessa forma, a falta de apresentação desses arquivos eletrônicos não pode fundamentar qualquer tipo de arbitramento realizado pelo Fisco com base em omissão de apresentação de informações.

Não obstante, ainda que houvesse previsão da legislação para que os contribuintes disponibilizassem os arquivos magnéticos solicitados pelo Fisco e estes não fossem disponibilizados, ainda assim não haveria legitimidade para realização de arbitramento do valor das operações, uma vez que nenhum vício foi constatado ou argüido referente a esses valores, e considerando-se, ainda, que os cupons e as fitas-detalhe encontravam-se à disposição do Fisco.

Portanto, verifica-se, de todo o acima exposto, que o ilícito tributário apresenta-se consubstanciado apenas naqueles 21 (vinte e um) cupons fiscais, cujas cópias encontram-se anexadas às fls. 14/29 dos autos.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 21/05/2003, nos termos da Portaria 04/2001, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para subsistir as exigências somente em relação aos cupons fiscais anexados às fls. 14/29. Vencido, em parte, o Conselheiro Roberto Nogueira Lima, que o julgava procedente e apresentará voto em separado. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Windson Luiz da Silva.

**Sala das Sessões, 27/05/03.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 15.990/03/3<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010109421-90  
Impugnante: Lojas Americanas S.A.  
Proc. S. Passivo: João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outros  
PTA/AI: 01.000141427-49  
Inscrição Estadual: 367.000218.0139  
Origem: AF/Juiz de Fora

---

Voto proferido pelo Conselheiro Roberto Nogueira Lima, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Versa o presente feito fiscal sobre a acusação de recolhimento a menor do ICMS, por ter deixado a Autuada de aplicar a alíquota de 25% sobre as saídas dos produtos ditos do toucador, utilizando-se indevidamente da alíquota de 18%.

A Impugnante apresenta questionamentos básicos, a saber:

- 1) - Impropriedade do arbitramento, contestando a expressão “*regularmente*” do inciso IV, do art. 53 do RICMS/96;
- 2) - Que a falta de informações “do art. 148 do CTN e § 27, do art. 13 da CLTA e art. 43” do Regulamento esta relacionada a livros e documentos fiscais comerciais;
- 3) - Reconhece ser excessivo o volume de documentos, mas que tal fato não se encontra previsto nas hipóteses de arbitramento;
- 4) - Que o agrupamento por classificação fiscal distorce o arbitramento, pois está considerando que produtos de marca ou tipo diferentes sejam vendidos pelo mesmo preço;
- 5) - Reclama da utilização de dados do Armazém de Informações da Fazenda;
- 6) – Admite o equívoco quanto aos cupons cujas cópias foram juntadas aos autos, mas diz que o Fisco deve informar em quais outros cupons a empresa cometeu a mesma irregularidade.

Em primeiro lugar, cabe de imediato rechaçar a tese contrária à utilização de dados do Armazém de Informações da Fazenda. É que tais dados representam aqueles inseridos nos documentos de apuração mensal, entregues pela empresa Autuada. Desta forma, a utilização do arquivo Armazém de Informações se faz apenas a título de economia processual, uma vez que o resultado é o mesmo, caso o Fisco viesse a promover o somatório dos dados relativos ao exercício de 1999.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao arbitramento, cabem as seguintes indagações: o que é arbitramento? Qual a sua função? Quando se faz necessário?

Segundo Luciano Amaro, “trata-se de técnica de descoberta da verdade material”<sup>1</sup>. Então, a sua função principal é permitir ao Fisco a obtenção do resultado real, efetivo, de forma a coibir eventuais desvios dos contribuintes. E será feito sempre que o conjunto de elementos apresentados pelo contribuinte não induza à conclusão de efetividade absoluta entre as operações realizadas e aquelas noticiadas nos livros fiscais, ainda que apenas em relação ao débito do imposto.

Segundo o art. 18 da LC 87/96, “quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvado, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Já a Lei 6763/75, em seu art. 16, III, diz que constitui obrigação do contribuinte “entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, os livros ou documentos fiscais, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;

Do mesmo modo o art. 191 do RICMS/96 determina que as pessoas sujeitas à fiscalização exibirão às autoridades fiscais, **sempre que exigido**, dentre outros elementos, **os meios magnéticos em uso ou já arquivados**.

Já o parágrafo primeiro do art. 130 do RICMS/96, diz que “são considerados, ainda, documentos fiscais o Romaneio, o Mapa Resumo de Leite e a declaração, informação ou documentos de controle interno do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto.”

Portanto, é imprópria a alegação da defesa de que o arbitramento somente seria permitido, na hipótese do art. 148 do CTN, no que toca à ausência dos livros e documentos fiscais comerciais. Como se nota pelas indicações anteriores, os livros e documentos oficiais são de apresentação obrigatória conforme disposição expressa em texto legal. Entretanto, o ordenamento tributário eleva à mesma categoria dos oficiais os documentos requisitados pelo Fisco, como se deu relativamente aos discos magnéticos que permitiriam ao Fisco a efetiva apuração dos valores de saídas correspondentes às mercadorias tributadas pela alíquota de 25%, bem como à informação, também requerida nos autos, da margem de lucro utilizada.

O questionado art. 53, em seus incisos I a V, prescreve as hipóteses em que a base de cálculo será arbitrada pelo Fisco. Com certeza, a lista não é exaustiva,

---

<sup>1</sup> In Direito Tributário Brasileiro. 5ª edição. Ed. Saraiva. São Paulo. 2000.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comportando outras hipóteses, nos termos da LC 87/96 e Lei 6763/75. O próprio dispositivo, em seu inciso VI, aventa a possibilidade do arbitramento em “qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado”, ou seja, além daquelas hipóteses previstas nos incisos I a V.

A defesa tem certa razão ao questionar a utilização do disposto no inciso IV do citado art. 53, mas deixa de analisar as demais premissas do Fisco, especialmente quanto ao dispositivo anteriormente mencionado (art. 53, VI, do RICMS/96).

Como se pode notar, há uma deliberada intenção da Autuada em “proteger” seus registros, de modo a dificultar ao máximo a ação fiscal.

Segundo a prestigiada doutrina de Leonardo Sperb de Paola<sup>2</sup>, “o arbitramento não confere à autoridade lançadora uma carta em branco para tributar o quer que seja, hipótese na qual teria caráter punitivo. O administrador continua vinculado à busca da verdade material, devendo apresentar resultados tão aproximados da verdade quanto possível”.

Continuando a sua lição doutrinária, diz o emérito Professor que “é importante salientar que o comportamento do contribuinte, no que diz respeito à sua maior ou menor colaboração, não libera o administrador da busca da verdade material, não possibilitando, por si só, o recurso à prova indiciária. Independentemente da vontade do contribuinte, o Fisco continua obrigado a demonstrar, da forma mais aproximada possível, a ocorrência do fato jurídico tributário e, especialmente, de sua dimensão econômica.”

E é exatamente o que fez o Fisco. Diante da recusa do contribuinte em apresentar os discos magnéticos – **em nenhum momento negada a existência** – decidiu pela elaboração da ação fiscal dentro dos limites de sua capacidade e do princípio da razoabilidade, demonstrando a “ocorrência do fato jurídico tributário” e procurando “da forma mais aproximada possível” levantar o *quantum* devido pela Contribuinte, estabelecendo a “sua dimensão econômica”. Para tanto, albergando-se em mais de uma técnica fiscal, assim procedeu:

1) Conforme documentos de fls. 142/433, elaborou Levantamento Quantitativo identificando por produto (agrupado por marca e modelo) o montante de mercadorias sujeitas à alíquota de 25%, apontado os estoques inicial e final e a quantidade de mercadorias adquiridas no período fiscalizado.

2) Em seguida, nos exatos termos da planilha de fls. 559, apurou a saída real de cada produto, com o respectivo preço médio de entrada. Até neste ponto do trabalho fiscal, nenhum arbitramento foi realizado.

---

<sup>2</sup> In Presunções e Ficções no Direito Tributário. Belo Horizonte. Del Rey. 1997.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3) Ato contínuo, o Fisco intima a Autuada a indicar o percentual agregado às saídas dos produtos identificados (fls. 561). A Autuada não se manifestou.

4) Diante do novo embaraço ao Fisco, decidiu-se pela elaboração de margem média, adotando-se os já mencionados dados do Armazém de Informações, que nada mais são que os próprios elementos da escrita fiscal da Contribuinte. A defesa contesta a adoção do preço médio, ao argumento de que tais produtos podem ser vendidos com margens agregadas distintas. Sem razão, no entanto, uma vez que o preço médio tem por finalidade evitar ao máximo as possíveis distorções na apuração. Além do mais, por ter o Fisco adotado o volume mensal de comercialização, nos meses em que por ventura tenha ocorrido redução da margem, essa redução foi considerada, como nos movimentos dos meses de fevereiro e outubro de 1999. (fls. 562)

5) Ainda não se dando por satisfeito, o Fisco, conforme documentos de fls. 563/566, enumerou uma série de produtos e promoveu efetiva comparação entre os valores das aquisições e os valores efetivos de comercialização, nos meses de abril, agosto, novembro e dezembro, obtendo uma nova média, real e superior ao índice adotado como margem de lucro. Com espírito conservador, o Agente se manteve preso ao valor médio inferior, resultando em benefício ao Contribuinte.

6) Sobre os valores apurados, exigiu a Fiscalização a diferença de 7%, equivalente à diferença entre 18% e 25%.

A Autuada reconhece a divergência quanto aos cupons juntados pelo Fisco e diz que é preciso identificar em quais outros do universo de 1.900.000 cupons também teria destacado somente 18%.

O que quer a defesa, portanto, é que o Fisco informe em quais cupons haveria a irregularidade apontada no presente trabalho. Uma simples análise dos autos e dos documentos apresentados pela Contribuinte ao Fisco, permite oferecer resposta à Impugnante pelos seguintes fatos:

1) Verificando os 21 (vinte e um) cupons juntados aos autos (fls. 14/29), pode-se afirmar que neles não há nenhum lançamento com alíquota de 25%. O mesmo ocorre em relação às cargas tributárias de 12% e 7%. Portanto, pelos cupons, conclui-se que todas as saídas ocorreram com alíquota de 18% ou pelo regime de substituição tributária.

2) Analisando os Mapas Resumos juntados por amostragem (fls. 34/140), também pode-se afirmar categoricamente que todas as saídas foram lançadas com alíquotas de 18% ou pelo regime de substituição tributária. Por tais documentos, cujos dados são levados a registro em Livro de Registro de Saídas, nenhuma operação foi tributada pela alíquota de 25%.

3) Buscando confirmar tais assertivas, basta que se profira uma análise dos dados apresentados mensalmente pela Autuada, ou seja, as DAPIs. Também por tais documentos pode-se afirmar que nenhum cupom fiscal da empresa foi emitido com alíquota de 25%. Tal afirmativa resulta da multiplicação da base de cálculo nas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações internas por 18% e da base de cálculo para operações interestaduais por 12%. O resultado será sempre igual ou maior que o imposto debitado pela empresa no campo próprio da DAPI, o que significa dizer, que em todos os cupons fiscais (mais de 1.900.000) a alíquota adotada nas operações internas, quando tributada a saída, foi de 18%.

Por outro lado, no presente trabalho o arbitramento somente aparece a partir da utilização da margem média de agregação, nos termos da planilha de fls. Portanto, em não se admitindo a tese do arbitramento, consubstanciado na utilização de margem agregada mínima, deve o trabalho fiscal ser julgado, no mínimo, parcialmente procedente, de forma a restar o percentual de 7% sobre o valor total das saídas, pelo valor médio das entradas, considerando que sobre esse valor a Autuada debitou apenas 18%, conforme anteriormente demonstrado.

Considerando, então:

a) que a Autuada, embora regularmente intimada nos termos da legislação mineira, não apresentou os arquivos magnéticos, nem a margem de lucro adotada na comercialização dos produtos objeto do feito fiscal;

b) que os livros e documentos fiscais não refletem a efetiva tributação das mercadorias, uma vez que a Contribuinte adota procedimentos contrários à legislação tributária;

c) que o Mapa Resumo escriturado pela Autuada, que dá origem ao Livro de Registro de Saídas, não reflete o débito efetivo e devido pela empresa Autuada;

d) que os documentos dos autos e aqueles apresentados ao Fisco, demonstram de forma inequívoca que a Empresa não promoveu nenhum lançamento pela alíquota de 25%, tendo efetuado todos os débitos em operação interna à alíquota de 18%;

e) que a Autuada, considerando o conjunto dos seus estabelecimentos, é reincidente na prática ilícita, sendo contumaz no expediente de tributar por alíquota inferior à devida, conforme se vê pelas decisões lançadas nos Acórdãos 14.607/01/3ª e 14.661/01/3ª;

f) que a Impugnante não carrou aos autos nenhuma contradição ao levantamento do Fisco, preferindo a cômoda situação de contestar o resultado obtido, sem declinar qual o efetivo valor das operações, deve o presente Auto de Infração ser julgado procedente, mantendo-se as exigências fiscais.

**Sala das Sessões, 27/05/03.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Conselheiro - CC/MG**