

Acórdão: 2.797/03/CE
Recurso de Revisão: 40.060109241-61
Recorrente: Viabrasil Comércio e Indústria Ltda.
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc.S.Passivo: Juliana Mendes Guimarães Pinto/Outros
PTA/AI: 01.000140109-91
Inscrição Estadual: 062.727100.0053
Origem: AF/Adm.Fiscal/Controle Seletivo
Rito: Ordinário

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES – ISENÇÃO - REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado aproveitamento de créditos do imposto em desacordo com a legislação pertinente, tornando legítimos os estornos promovidos pelo Fisco. Infrações plenamente caracterizadas. Exigências reconhecidas, em parte, pela Autuada, tendo promovido o respectivo recolhimento. Mantida a decisão anterior.

EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL - APLICAÇÃO INCORRETA DE ALÍQUOTA DE ICMS E/OU FALTA DE TRIBUTAÇÃO DE SAÍDAS – Mediante a análise de Fitas-Detalhe, constatou-se que a Autuada promoveu a aplicação incorreta de alíquotas sobre operações de saída ou deixou de tributar as saídas de mercadorias normalmente alcançadas pela tributação do ICMS. Legítimas as exigências fiscais, as quais foram reconhecidas e recolhidas integralmente pela Autuada.

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 inciso I, artigo 50, RICMS/96. Infração plenamente caracterizada. Mantida a decisão anterior.

EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL - APLICAÇÃO INCORRETA DE ALÍQUOTA DE ICMS E/OU FALTA DE TRIBUTAÇÃO DE SAÍDAS. Aplicando-se os índices extraídos do levantamento realizado referente ao item 2 do Auto de Infração, cujos valores integrais foram reconhecidos e recolhidos pela Autuada, sobre os valores de saída consignados nos demais cupons fiscais não analisados, dentro do mesmo período fiscalizado, o Fisco apurou o imposto suprimido dos cofres públicos. A metodologia utilizada é idônea, viabiliza o lançamento e admite prova em contrário, que não foi produzida pela Impugnante. Corretas as exigências fiscais. Mantida a decisão anterior.

Recurso conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação, atinente ao exercício de 2000, versa sobre apropriação indevida de créditos; utilização incorreta de alíquotas do imposto e/ou falta de tributação de saídas promovidas por meio de cupom fiscal, apuradas mediante conferência de fitas detalhe; falta de tributação de valores recebidos a título de juros incidentes sobre vendas; e utilização incorreta de alíquotas e/ou falta de tributação de saídas promovidas por meio de cupom fiscal, apuradas mediante a aplicação de índices técnicos sobre o valor das vendas acobertadas por cupons fiscais.

O recolhimento efetuado refere-se ao estorno de créditos atinente à substituição tributária e à segunda irregularidade acima mencionada.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 15.762/02/3ª pelo voto de qualidade manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS e MR (50%), sendo que, após considerar-se o recolhimento parcial efetuado, remanesce o valor total de R\$1.844.185,00.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão, às fls. 1648 a 1663, por intermédio de procuradora regularmente constituída.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1665/1670, opina pelo conhecimento do Recurso e pelo seu não provimento.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84, posto que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Por tratar-se de recurso de revisão e considerando que a Autuada pretendeu ver reexaminadas todos os itens do Auto de Infração, exceto parte da irregularidade contida no item 1 e a integralidade do item 2 do Auto de Infração, analisaremos cada um destes itens, utilizando para tanto, parte do Acórdão recorrido, cuja decisão foi ratificada por esta Câmara.

1) Apropriação indevida de crédito de ICMS no período de janeiro a dezembro de 2.000, conforme demonstrado no Anexo I:

A fiscalização constatou que a Autuada apropriou indevidamente os créditos de ICMS destacados nas notas fiscais relacionadas no Anexo I, doc. fls. 12/35, referentes a entradas de mercadorias cujas saídas são beneficiadas com redução da base

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de cálculo, com isenção ou de mercadorias sujeitas a substituição tributária, conforme descrito no Relatório de fls. 09.

Apesar da Recorrente fazer menção a materiais de uso e consumo e bens do imobilizado alheios à sua atividade, o estorno de créditos efetuado não diz respeito a tais materiais.

Na verdade, a Autuada adquiriu mercadorias (peixe, óleo, carne, leite, fubá, farinha de trigo, manteiga, café, mistura preparada, farinha de trigo e frango), cujas saídas foram beneficiadas com redução de base de cálculo, conforme item 23 do Anexo IV do RICMS/96.

O § 1º do art. 70 do RICMS/96, que recepcionou o § 1º do art. 31 da Lei n.º 6.763/75, preceitua que *“salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou prestação subsequente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada”*.

A Autuada não promoveu o estorno conforme determina a legislação retro mencionada.

Consoante o art. 71, inciso I do RICMS/96 c/c o art. 74 do mesmo Regulamento, o contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento vier a ser objeto de operação subsequente não-tributada ou isenta, no mesmo período da saída da mercadoria ou bem, providência não tomada pela Autuada. A norma citada deriva da alínea b do inciso II, § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

A legislação mineira também veda o aproveitamento de imposto quando a operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, deva ocorrer com isenção ou não-incidência (art. 31, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e art. 70, inciso II do RICMS/96).

Verifica-se, então, que o estorno dos créditos relativamente às operações cuja saída subsequente seja beneficiada com redução de base de cálculo, isenção ou alíquota diferenciada, conforme procedido pelo Fisco, está em conformidade com a legislação tributária estadual.

Por ter a Autuada apropriado crédito do imposto destacado em nota fiscal referente a mercadoria sujeita a substituição tributária, o Fisco promoveu a glosa desses créditos, face as disposições contidas no art. 21, art. 26, II, “a” e art. 27, todos do RICMS/96.

A Autuada concordou com as exigências fiscais relativas a essa parte da irregularidade, promovendo o seu recolhimento, conforme informação no documento de fls. 1.533 e Termo de Autodenúncia ou de Reconhecimento de Débito, fls. 1.519.

No que concerne às questões constitucionais argüidas pela Impugnante, ressaltamos a limitação de competência estatuída no art. 88, I, da CLTA/MG.

Tendo em vista que o estorno dos créditos resultou em recolhimento a menor do ICMS, apurado na recomposição da conta gráfica, doc. fls. 1.882, legítimas as exigências fiscais.

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 2.000, conforme demonstrado no Anexo II:

A Autuada reconheceu como legítima essa exigência, haja vista que efetuou o recolhimento das exigências a ela relativa, conforme informação a fls. 1.533, Termo de Autodenúncia e Reconhecimento de Débito, doc. fls. 1.519, e Documento de Arrecadação Estadual – DAE, fls. 1.576.

Sendo assim, não há mais discussão a respeito da referida exigência.

De qualquer forma, oportuno tecermos alguns comentários sobre tal exigência, posto que tem influência direta no item 4 do Auto de Infração.

O Fisco conferiu diversas fitas detalhe (quem contém centenas de cupons fiscais) em todos os meses do exercício de 2000. Conforme demonstrado às fls. 36/49, o Fisco, aleatoriamente, analisou vários cupons fiscais em dias e equipamentos alternados nos meses de janeiro a dezembro de 2000 e concluiu que a Autuada, ora Recorrente, utilizou alíquotas do imposto incorretas, sempre menores, para tributar suas saídas, ou seja, se uma mercadoria deveria ser tributada à alíquota de 18%, o foi, por exemplo, tributada pela alíquota de 12%, ou mesmo deixou de tributar mercadorias normalmente tributadas.

Portanto, os valores apurados pelo Fisco no Anexo II são reais e foram extraídos dos cupons fiscais emitidos pela Autuada, através dos ECFs (Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais). Não representam a totalidade das operações praticadas no período, posto que o Anexo II decorre da amostragem realizada em aproximadamente 379 fitas detalhe que contém mais de 170.000 cupons fiscais.

A análise dessas fitas detalhe permitiu ao Fisco provar que a Autuada cadastrava indevidamente as mercadorias no ECF, como isentas, substituição tributária ou com alíquotas menores que as previstas na legislação.

Ao quitar o crédito tributário decorrente desse item a Autuada acabou por reconhecer a prática da irregularidade, ou seja, acabou por reconhecer o procedimento eleito para reduzir o imposto devido.

Foram os índices reais, obtidos no Anexo II, que serviram de base para elaboração do Anexo IV do Auto de Infração.

3) Falta de tributação de valores recebidos a título de juros incidentes sobre vendas realizadas, no período de janeiro a dezembro de 2.000, conforme demonstrado no Anexo III:

O Fisco constatou que a Autuada não incorporou na base de cálculo do ICMS os juros cobrados de seus clientes nas vendas a prazo com financiamento próprio. Sobre os valores apurados exigiu-se o ICMS e a Multa de Revalidação correspondente.

Os registros procedidos pela Autuada no Razão Analítico comprovam o recebimento de juros pelas vendas a prazo, haja vista os lançamentos “juros s/ vendas” e “juros de prorrogação de cheque tartaruga”, conforme fls. 172/231.

Os juros financeiros recebidos pelo Contribuinte do ICMS, em consequência de financiamentos concedidos a seus clientes, devem ser tributados, como prevê o artigo 50, inciso I do RICMS/96, que recepcionou o art. 13, § 2º, item 1, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75

A legislação tributária determina, expressamente, que as despesas financeiras auferidas pelo contribuinte integram a base de cálculo do ICMS.

O Fisco calculou a alíquota média de cada mês, com base nas operações realizadas em cada período, conforme Anexo III, fls. 50.

Utilizando as alíquotas médias, o Fisco calculou o ICMS devido relativo aos juros cobrados em cada período, conforme 2º quadro do Anexo III, fls. 50.

Entende-se correto tal procedimento, tendo em vista a impossibilidade de determinação sobre quais operações incidiram os juros.

O Fisco nada exige em relação a valores cobrados por agentes financeiros, mas tão-somente em relação àqueles auferidos pela Autuada.

Somente no caso dos acréscimos cobrados nas vendas a prazo serem financiados por agente financeiro para isso credenciado, mediante contrato firmado entre as partes e, se integralmente auferidos pela instituição financeira, tal quantia deixará de ser tributada pelo ICMS, eis que, como operação de crédito, passa a ser objeto de tributação pelo IOF, hipótese esta não caracterizada nos autos.

As decisões do Superior Tribunal de Justiça descrita às fls.1.5455/1.547, não se aplicam ao presente caso, eis que os juros cobrados pela empresa e que motivaram a exigência não são oriundos de operações de financiamentos concedidos por Instituições Financeiras, nem tão pouco de vendas mediante Cartão de Crédito.

Aliás, conforme Lei 5.474/1.968, vendas com prazo de 30 dias são consideradas vendas a vista.

Portanto, configurada como está a infração, e legalmente enquadrada, a exigências do imposto respectiva Multa de Revalidação devem ser mantidas.

Quanto as arguições de desrespeito às normas constitucionais, lembramos que não se inclui na competência do CC/MG, a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, nos termos do artigo 88, inciso I, da CLTA/MG.

4) Recolhimento a menor do ICMS acarretado pela utilização incorreta de alíquotas do imposto e/ou falta de tributação de saídas promovidas por meio de cupom fiscal, no exercício de 2.000, apurada mediante aplicação de índices técnicos sobre o valor das vendas por meio de cupom fiscal emitidos por ECF, e demonstrados no Levantamento constante do Anexo II, conforme evidenciado no Anexo IV:

Ao conferir as fitas detalhes dos meses de janeiro a dezembro de 2.000, 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. 36/49.

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.

Conforme já descrito, anteriormente, a Impugnante reconheceu as exigências fiscais demonstradas no Anexo II, promovendo o seu recolhimento, conforme DAE de fls. 1.576. Desse modo, evidencia que as diferenças apuradas estão corretas.

Com base nos índices apurados no Anexo II o Fisco elaborou o Anexo IV (fls. 51/52), 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/00, verifica-se que 4,35% da base de cálculo do valor dos cupons analisados foram tributados indevidamente com alíquota de 12%, quando o correto seria 18%. Temos, ainda, que 0,11% das operações tributadas a 7% não foram tributadas; 2,49% tributadas a 18%, foram tributadas a 7%; 0,53% não tributadas, são tributadas a 12%; 7,9% das operações tidas como não tributadas, são tributadas a 18%; 0,14% das operações não levadas a tributação, são

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributadas a 25% e 0,05% tributadas a 25% foram incorretamente tributadas como 18% (fls. 51).

Menciona-se, como exemplo, também que no mês de janeiro de 2.000, sobre R\$210.462,79 (representa 4,35% da base de cálculo total do mês – R\$4.838.225,12), o Contribuinte deveria ter aplicado a alíquota de 18%, mas aplicou apenas 12%. O Fisco exigiu a diferença de 6% (fls. 51).

Observe-se (fls. 51/52) 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: 4,35; 3,62; 4,07; 4,69; 4,10; 4,43; 4,60; 4,69; 5,75; 4,55; 4,69; 4,25.

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.

A amostra analisada no Anexo II tem alta qualidade estatística, posto que abrangeu todo o exercício fiscalizado e demonstrou a adoção do mesmo procedimento sonegatório em dias e caixas alternados.

Ressalte-se que o pagamento do item II do Auto de Infração, por parte da Autuada é, sem sombra de dúvidas, o reconhecimento da prática demonstrada pelo Fisco.

Após comprovada a prática que deliberadamente reduz o imposto devido e apurados os índices, o Fisco decidiu aplicá-los sobre as demais operações descritas em cupons que não manuseou.

São inúmeros os fatores que motivaram a adoção desta metodologia por parte do Fisco:

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 as fls.1.588, em praticamente 100% dos cupons analisados foi constatada a prática retro descrita.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo em vista que, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN, “*a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional*”, 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.

Destaca-se que, 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.

Assim, comprovado o procedimento adotado pelo Contribuinte para reduzir o imposto devido, o Fisco, presumiu que o procedimento se estendeu para as demais operações realizadas e nas mesmas proporções.

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 Ferragut, 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; inexistência 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.

Uma vez presentes tais requisitos, deve-se concordar com a metodologia empregada pelo Fisco, calcada em critérios estatísticos aceitáveis, aplicados sobre dados reais.

Verifica-se que, apesar da Autuada possuir todos os meios, inclusive informatizados, para contestar os valores apurados pelo Fisco, não o fez. Ela não apontou de forma objetiva qualquer erro no trabalho fiscal. Assim, estando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovado o procedimento adotado pelo Contribuinte, poder-se-ia apenas discutir se os índices apurados no Anexo II e utilizados no Anexo IV espelham a realidade. Porém, é neste ponto que inverte-se o ônus da prova. Como o Fisco provou a prática contumaz adotada pelo Contribuinte, caberia a ele demonstrar, através de outra amostragem, que os índices lhe eram desfavoráveis. Porém, o Contribuinte não promoveu esta contra prova, restando como corretos os índices apurados pelo Fisco, em cada um dos meses do exercício de 2000.

Portanto, esta Câmara especial chega ao mesmo convencimento da Câmara a quo e da 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, consubstanciado no Acórdão n.º 15.650/02/1ª, que: “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”.

Muito embora o Fisco ter mencionado no Auto de Infração os artigos 53 e 54 do RICMS/96, que tratam de arbitramento, efetivamente os valores das operações não foram arbitrados, mas extraídos dos documentos, cupons fiscais, emitidos pela própria Autuada.

Tal incorreção não prejudica o feito fiscal, eis que 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*”.

Reputam-se legítimas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao mesmo. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (relatora), Francisco Maurício Barbosa Simões e Windson Luiz da Silva, que davam provimento parcial ao mesmo para excluir as exigências fiscais em relação ao item 04 do AI. Designada relatora a Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara (revisora). Pela Fazenda Estadual sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participou do julgamento, além dos signatários e dos retro mencionados, o Conselheiro Roberto Nogueira Lima.

Sala das Sessões, 04/04/03.

José Luiz Ricardo
Presidente

Cláudia Campos Lopes Lara
Relatora

mc

CC/MIG