

Acórdão: 15.980/04/2^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010112282-02
Impugnante: Ultralar Gaz Ltda.
Proc. S. Passivo: Paulo Teixeira Lemos/Outro(s)
PTA/AI: 01.000144278-83
Inscr. Estadual: 696.095311.00-68
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatado, mediante conclusão fiscal, que o contribuinte deu saída a mercadorias ao desabrigo de notas fiscais. Excluídas, pelo Fisco, do levantamento operações não tributadas e/ou não sujeitas à agregação de margem de lucro, após impugnação. Exigências de ICMS, MR e MI parcialmente mantidas.

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR. Erro na transcrição de dados do LRE para o LRAICMS, resultando em recolhimento a menor, verificado em recomposição de conta gráfica. Infração não contestada. Legítima a exigência de ICMS/MR.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. Mediante informações colhidas junto ao SINTEGRA e cotejo com a escrita fiscal do sujeito passivo, detectou-se a falta de registro de notas fiscais de entrada no LRE, ensejando a aplicação da penalidade cominada pelo art. 55, I, da Lei 6.763/75. Acusação também não contestada. Exigência mantida.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saída de mercadoria sem notas fiscais e sem pagamento do imposto, falta de registro de notas fiscais de entrada e recolhimento a menor de imposto. Tais irregularidades redundam em exigências de ICMS, MR e MI.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 846/865, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1229/1239.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1242/1246, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Já explicitado no Relatório, está o fisco a exigir da Impugnante ICMS, MR e MI (20% e 5%), em decorrência de apuração de saídas desacobertadas (1999 a 2002) apuradas mediante conclusão fiscal, de constatação de recolhimento a menor de ICMS em 2001, por erro na transcrição de dados do LRE para o LRAICMS e de constatação de omissão de registro no LRE de notas fiscais de entrada de mercadorias.

Ressalte-se que a Impugnante não contestou as imputações de recolhimento a menor (2001) e de falta de registro de notas fiscais(1999 a 2002), atendo-se a questionar a "Conclusão Fiscal".

Não obstante isso, importante salientar que restou plenamente caracterizado o erro na transcrição de dados do LRE para o LRAICMS, o que resultou em recolhimento a menor, verificado em recomposição de conta gráfica. Importante, também, observar que a falta de registro de notas fiscais de entrada no Livro Registro de Entrada, detectada mediante informações colhidas junto ao SINTEGRA e cotejo com a escrita fiscal do Contribuinte, não requer nenhum esforço para certificar que o Contribuinte operou em desacordo com a legislação tributária.

Assim, a seguir manifesta-se sobre os pontos apresentados na impugnação:

1) A Impugnante tenta refutar o trabalho realizado pelo Fisco, entendendo que não ficou evidenciada a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal apurada com base em simples conclusão fiscal e que deveria buscar outros elementos que corroborassem a imputação.

Primeiramente, a própria Impugnante, às fls. 852/853, atesta a validade do roteiro de Conclusão Fiscal, descrevendo os procedimentos e a validade legal.

Observa-se que a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal foi apurada com base em roteiro de Conclusão Fiscal, sendo este procedimento tecnicamente idôneo, com previsão regulamentar (art. 194, V, do RICMS/1996 e do RICMS/2002). Conforme planilhas de fls. 10/13, exercício por exercício, a Conclusão Fiscal consistiu precisamente em:

a) apurar o **Custo das Mercadorias Vendidas (CMV)**, tomando-se do Estoque Inicial (extraído do Livro de Registro de Inventário) para se somar ao valor das entradas não escrituradas (fls. 22/28), das escrituradas (Livro de Registro de Apuração de ICMS) e abater-se o Estoque Final (extraído do Livro de Registro de Inventário);

b) adicionar ao **CMV** o montante das **despesas** (fls. 14/17 - declaradas pelo contabilista da empresa) e a **margem de lucro líquida** (14,10% e 15,19% - Decreto 39.394/1998 e Resolução nº 3.075/2000), obtendo-se o valor total das saídas;

c) deduzir do total das saídas o valor regularmente escriturado (extraído do Registro de Apuração de ICMS), resultando em diferença não oferecida à tributação;

d) sobre a diferença levantada, aplicar a alíquota de 18% referente ao ICMS, a penalidade de 50% do valor do imposto - Multa de Revalidação do art. 56, II

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Lei 6.763/75, e fazer incidir a penalidade de 20% - Multa Isolada do art. 55, II, "a", da Lei 6.763/75.

Portanto, os indícios de irregularidades são visíveis nas planilhas referidas, ficando assim, demonstrado que o trabalho do Fisco não se baseou em meras **presunções** ou em levantamentos com erros e inexatidões. A Conclusão Fiscal espelha, de fato, a real situação da Autuada, uma vez que para feitura da mesma, utilizou-se apenas dos Livros Fiscais, das Declarações emitidas pelo próprio contribuinte/contabilista e das notas fiscais de entrada sem registro, que em momento algum a Impugnante alegou o não recebimento de tais notas fiscais.

2) A Impugnante quer sugerir que deveria ter sido aplicado o roteiro "Levantamento Quantitativo" para que fosse apurada a real movimentação de mercadorias. Não cabe à mesma decidir qual o procedimento o fisco deve adotar, visto que o roteiro adotado está previsto na legislação, como mostrado no item anterior, e é amplamente aceito por este Conselho de Contribuintes.

3) O trabalho desenvolvido no Auto de Infração, em momento algum "transforma" o não registro de notas fiscais de entrada em saída de mercadorias sem a emissão de documentação fiscal. Tanto é que se analisarmos o ano de 2002, podemos concluir que houve um valor pequeno de notas fiscais de entrada sem registro, em contrapartida com um valor de saídas desacobertas diversas vezes maior. Como já dito no item 1, o roteiro de Conclusão Fiscal é um procedimento tecnicamente idôneo e previsto na legislação.

4) É interessante que a própria Impugnante admite que, "uma análise preliminar da autuação permite antever o indício de que o contribuinte operou em desacordo com a legislação tributária no exercício de sua atividade comercial", mas não apresenta fatos concretos que possam desqualificar o feito fiscal, apenas meras suposições. Qual seria o objetivo de uma empresa em omitir a escrituração de R\$ 1.219.750,32 nas entradas, se não fosse com o intuito de sonegação? Isto é tão notório que foi comprovado através do procedimento adotado pelo fisco neste Auto de Infração.

5) Após tanto contestar o roteiro de conclusão fiscal utilizado pelo Fisco, a Impugnante admite que o mesmo tem grande valia quando aplicado para mensurar o cumprimento das obrigações tributárias por Empresas de Pequeno Porte, não sujeitas à escrituração fiscal completa. Não se vê diferença entre a Autuada, que está enquadrada no regime de débito/crédito, e uma empresa de pequeno porte, visto que a primeira não escritura os livros diário e razão, conforme declarado pelo contabilista às fls. 328. Portanto, a idoneidade do roteiro aplicado em momento algum é invalidada.

6) A Impugnante novamente afirma que o procedimento adotado pelo Fisco é superficial e que os resultados foram obtidos através de presunção. No item 1 já foi demonstrada a idoneidade do roteiro para a apuração das saídas desacobertas de documentação fiscal, mostrando não tratar-se de presunção e não sendo necessária a desclassificação da escrita fiscal do Contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

7) Primeiramente, para as entradas e saídas lançadas nas planilhas de Conclusão Fiscal, somente foram considerados os valores de base de cálculo extraídos do Livro de Registro de Apuração.

Foram reformulados os valores de entradas, saídas e despesas proporcionais (fls. 1146/1147), alterando os seguintes valores nas planilhas de conclusão fiscal (fls. 1142/1145):

- Foram excluídos os valores de base de cálculo de entradas referentes a compras para o ativo imobilizado (CFOP 1.91 / 2.91);
- Foram excluídos os valores de base de cálculo de entradas referentes a devoluções de venda (CFOP 1.32 / 2.32), sendo que estes mesmos valores foram excluídos das saídas. A devolução de venda é feita para anular a operação de saída das mercadorias, portanto os valores são excluídos das entradas e das saídas;
- Foram excluídos os valores de base de cálculo de saídas referentes a devoluções de compra (CFOP 5.32 / 6.32), sendo que estes mesmos valores foram excluídos das entradas. A devolução de compra é feita para anular a operação de aquisição das mercadorias, portanto os valores são excluídos das saídas e das entradas;
- Foram excluídos os valores de base de cálculo de saídas referentes a transferências (CFOP 5.22), sendo que estes mesmos valores foram excluídos das entradas, para que não fossem agregados os valores de despesas e margem de lucro sobre as entradas com posteriores saídas em transferência, conforme preceitua o art. 44, inciso IV, sub-alínea a.3.1 do RICMS/1996 e o art. 43, inciso IV, sub-alínea a.3.1 do RICMS/2002.

Quanto às remessas para conserto, as mesmas não fizeram parte dos valores constantes na Conclusão Fiscal, visto que tais operações não possuem base de cálculo, apenas valores contábeis.

Finalmente, quanto às mercadorias que fazem parte das entradas a título de Outras (CFOP 2.99), as mesmas constam dos cálculos da Conclusão Fiscal, pelo fato de apresentarem a tributação nas notas fiscais de remessa do armazém geral, sendo que a nota fiscal de compra (CFOP 2.12) não apresenta tributação, somente valor contábil (fls. 1205/1210 e 1212/1221). As demais notas fiscais com CFOP 2.99 que não possuem base de cálculo não fizeram parte das entradas (fls. 1211).

8) Primeiramente, a Autuada não realiza exclusivamente operações com suas filiais e empresas interdependentes, também realiza venda a consumidores (fls 1148/1171, 1175/1179, 1181/1182, 1188/1189).

Segundo a legislação mencionada pela Impugnante (fls. 857/858), não cabe a agregação das despesas da empresa e a aplicação da margem de lucro, nas saídas em **transferência**, conforme art. 43, inciso IV, sub-alíneas a.3.1 e b.1 do RICMS/2002, abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a.3 - caso o remetente seja comerciante:

a.3.1 - na transferência de mercadoria, em operação interna, o valor de custo correspondente à entrada mais recente da mercadoria, acrescido do valor do serviço de transporte e dos tributos incidentes na operação;

b - na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

b.1 - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

O art. 222, inciso XII do RICMS/2002 define quem são os estabelecimentos do mesmo titular (matriz e filiais), **não incluindo empresas interdependentes.**

Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

IX - consideram-se interdependentes duas empresas, quando:

a - uma delas, por si, seus sócios ou acionistas, ou respectivos cônjuges ou filhos menores, for titular de mais de 50% (cinquenta por cento) do capital da outra, ou uma delas locar ou transferir a outra, a qualquer título, veículo destinado ao transporte de mercadorias;

b - uma mesma pessoa fizer parte de ambas na qualidade de diretor ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação;

XII - consideram-se estabelecimentos do mesmo titular o estabelecimento matriz e suas filiais.

Portanto, as empresas que fazem parte do grupo, conforme apresentado pela Impugnante (fls. 858/859), são:

Autuada - CNPJ 20.747.747/0001-15 - Tupaciguara/MG
Filial - CNPJ 20.747.747/0002-04 - Centralina/MG
Filial - CNPJ 20.747.747/0003-87 - Tupaciguara/MG
Interdependente - CNPJ 00.390.438/0001-23 - Goiatuba/GO
Interdependente - CNPJ 01.802.079/0001-37 - Caldas Novas/GO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Interdependente – CNPJ 04.399.685/0001-41 – Rio Verde/GO

Já o art. 43, inciso IV, alínea b, sub-alínea b1 do RICMS/2002, mostra a base de cálculo da **transferência** entre estabelecimentos do mesmo titular localizados em outra unidade da Federação.

A legislação conforme artigos descritos acima, **não menciona a transferência entre estabelecimentos interdependentes**, inclusive as notas fiscais apresentadas pela própria Impugnante, que mostram a movimentação de mercadorias entre as empresas interdependentes, apresentam no campo natureza da operação a expressão **venda**, conforme comprova-se às fls. 907/912, 949/954, 958/966, 976/984.

Portanto, conclui-se que apenas as operações de **transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular**, isto é, entre matriz e filiais, devem ser feitas sem agregação de despesas da empresa e de margem de lucro, sendo que tais operações foram excluídas dos valores da Conclusão Fiscal, conforme descrito no item 7 desta manifestação fiscal, não inviabilizando de forma alguma os resultados da mesma, como quer sugerir a Impugnante.

9) Conforme declaração do contabilista às fls. 328, a empresa não escritura os livros diário e razão.

A impugnante está utilizando a Demonstração de Resultado do Exercício (DRE) quando diz que o Resultado Bruto com Mercadoria (RCM) consiste na diferença entre o total das receitas com vendas e o custo das mercadorias vendidas (CMV), excluídas as despesas operacionais, sendo que as mesmas são consideradas somente para a apuração do Resultado Líquido do Exercício.

Ora, não há que se falar em apuração de resultado do exercício, se a empresa não possui escrita contábil.

Portanto, a Conclusão Fiscal é um roteiro tecnicamente idôneo, com previsão regulamentar (art. 194, V, do RICMS/1996 e do RICMS/2002) e hábil para apuração da real saída da Autuada.

10) Para a margem de lucro líquida utilizada no Auto de Infração destacamos:

- Em nenhum momento a Impugnante apresentou qual seria a margem de lucro líquida média praticada pela Autuada com comprovações, isto é, apenas questionou as margens de lucro utilizadas pelo fisco;
- Os percentuais utilizados encontram-se na legislação da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte;
- Tais percentuais foram calculados através de estudos para os diversos setores como comércio, indústria e serviços, para que constassem na legislação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Cremos que uma empresa enquadrada no regime de débito e crédito, isto é, uma empresa de grande porte, como é o caso da Autuada, deve praticar margens de lucro maiores que aquelas micro e pequenas empresas em virtude das suas despesas. Portanto, tais margens de lucro que foram utilizadas como parâmetros para o desenvolvimento da Conclusão Fiscal, não estão de forma alguma com valores exagerados, visto que a própria Impugnante não apresentou qual a margem praticada pela empresa;

Importante salientar que na manifestação fiscal encontra-se as planilhas de cálculo da margem de lucro bruta, cujas notas fiscais estão às fls. 1148/1204, para maiores esclarecimentos

Também, são ali apresentadas, as margens de lucro brutas utilizadas no roteiro de conclusão fiscal, margens estas apuradas comparando-se o valor total (CMV + Despesas + Margem de Lucro Líquida) com o valor do CMV.

Finalmente, fica claro que as margens de lucro adotadas no roteiro de Conclusão Fiscal foram benéficas ao contribuinte, isto é, estão sempre menores que os valores apurados com base nas notas fiscais e no inventário.

11) Novamente a Impugnante apresenta dados distorcidos apurados com base no Resultado Bruto com Mercadoria (RCM), desprezando as despesas e a margem de lucro líquida da empresa, o que não configura a apuração desenvolvida através do roteiro de Conclusão Fiscal, conforme apresentado nos itens 1 e 9 desta manifestação fiscal.

Após as alterações feitas no item 7 do Auto de Infração, o Fisco procedeu-se a reformulação do Crédito Tributário e foi aberto o prazo de 10 dias para o pagamento, parcelamento ou manifestação da Autuada, tendo a mesma mantido na íntegra a defesa interposta e o pedido de cancelamento do Auto de Infração (fls. 1226). Observa-se que a Impugnante não alterou a defesa interposta.

Assim, somos pela manutenção do feito fiscal em comento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação fiscal de fls. 1139/1141. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora) e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 10/09/04.

Francisco Maurício Barbosa Simões
Presidente

Antônio César Ribeiro
Relator

Mlr/cecs