

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.988/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000188214-03
Impugnação: 40.010133697-41
Impugnante: Rodrigo Carlos de Oliveira - ME
IE: 001082528.00-01
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado, mediante confronto entre as informações constantes dos documentos extrafiscais (pedidos), regularmente apreendidos, com as notas fiscais, emitidas no mesmo período, que o Autuado promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. **Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata a autuação de falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/02/08 a 31/07/12, decorrente de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada por meio do confronto dos documentos fiscais com os documentos extrafiscais (pedidos) devidamente apreendidos conforme Auto de Retenção de Mercadorias –ARM-B nº 01/01 de fls. 15.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação (50% do valor do imposto) prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

Para a exigência do imposto, o Fisco elaborou os quadros constantes do Anexo 1, fls. 3.624/3.686, relacionando as mercadorias para as quais não houve a emissão de notas fiscais por número de “pedido”.

Da Impugnação

Inconformada, o Autuado apresenta, tempestivamente e sem intermédio de procurador, Impugnação de fls. 3.690/3.696, alegando, em síntese, que:

- os documentos foram apreendidos em seu estabelecimento de forma arbitrária e ofensiva, sem o seu consentimento, e sequer os Fiscais conferiram se os documentos em questão teriam alguma ligação com a atividade do Impugnante;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entre os documentos e papéis apreendidos há diversas anotações esporádicas, como lembretes, papéis de uso particular do proprietário da empresa e orçamentos que nunca chegaram a efetivar a venda;

- os documentos que embasaram o trabalho fiscal não têm valor probante, já que a maioria deles não consta sequer a data e destinatário, e que não há comprovações de pagamentos ou de efetivas entregas de mercadorias;

- não há, entre os documentos apreendidos, qualquer comprovação de pagamento, de entrega ou de fabricação das mercadorias, não passando a autuação de meras “conjecturas” e “ilações”;

- o Fisco não comprovou que as mercadorias constantes nos documentos apreendidos foram efetivamente entregues, o que demonstra que a autuação é com base em presunção, o que não é aceito pela legislação como prova da ocorrência do fato gerador;

- a existência de documentos, em si, não é suficiente para se presumir a realização do fato gerador, ainda mais quando não há vinculação à forma de pagamento e recibo de entrega de mercadorias;

- há evidente caráter de confisco no valor das multas aplicadas por superarem muito o valor do tributo devido e tendo em vista a sua desproporcionalidade em relação à capacidade contributiva do Contribuinte;

- a exigência da multa isolada se dera em desacordo com o disposto no art. 53, § 9º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, pois não lhe foi concedido o direito ao pagamento com redução a 20% (vinte por cento), não obstante a norma punitiva dever ser interpretada sempre a favor do apenado.

Ao final, requer a procedência da Impugnação e o conseqüente cancelamento do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem elaborada manifestação de fls. 3.709/3.715, cujos argumentos serão utilizados para a fundamentação do presente acórdão, refuta, ponto a ponto, as alegações da defesa e pede a procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme já relatado, a presente autuação diz respeito à falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/02/08 a 31/07/12, decorrente de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada por meio do confronto de documentos fiscais com documentos extrafiscais (pedidos) devidamente apreendidos, conforme Auto de Retenção de Mercadorias –ARM-B nº 01/01 de fls. 15.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação (50% do valor do imposto) prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No Anexo I do Auto de Infração (fls. 3.624/3.686) consta o levantamento das saídas desacobertadas de documentos fiscais. Tal planilha discrimina o número do pedido, data (dia/mês/ano), descrição do produto, valor por item, desconto e valor total.

Conforme constante do corpo do Auto de Retenção de Mercadorias – ARM-B nº 01/01, fls. 15, foram apreendidos no estabelecimento autuado 83 (oitenta e três) blocos de “Pedidos”. Destes, conforme destacado pelo Fisco, 12 (doze) não foram objeto de exigência nesse PTA, 10 (dez) por pertencerem a estabelecimento filial do Autuado e 02 (dois) por serem referentes a orçamentos.

O Autuado reclama do procedimento de busca e apreensão realizado pelo Fisco sob alegação de que a ação se deu de forma arbitrária e desproporcional.

No entanto, a análise em documentos do contribuinte e o consequente lançamento do crédito tributário são atividades precípua do Fisco, que não dependem de mandado ou qualquer outro documento autorizador em face de sua previsão expressa em lei. A atividade de lançar o crédito tributário é vinculada e obrigatória, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. **A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.**

(Grifou-se)

Outrossim, é muito claro o mandamento contido no art. 195, do CTN, ao dispor que *“para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los”*.

Mais autorizativa ainda, posto que devidamente outorgada pelo art. 194 desse mesmo CTN, é a Lei nº 6.763/75 no § 1º, do art. 42, ao estabelecer que *“mediante recibo poderão ser apreendidos, quando constituam provas de infração à legislação tributária, os documentos e objetos de que tratam os incisos I, II e III do art. 50”*.

Desse modo, mostra-se descabida a alegação do Impugnante de existência de ilicitude no procedimento de apreensão dos documentos extrafiscais em seu estabelecimento.

Por outro, a alegação de que os Fiscais nem ao menos conferiram se os documentos teriam relação com a atividade do Impugnante, e que foram recolhidos até papéis de uso particular do proprietário da empresa não reflete a realidade espelhada nos documentos apreendidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Um simples exame dos documentos acostados aos autos às fls. 17/3.474, permite concluir que os produtos descritos nos documentos apreendidos (pedidos) são relativos à atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado, concernente à fabricação de cabines, carrocerias e reboques para caminhões e serviços de instalação, manutenção e reparação de acessórios para veículos automotores, bem como, não há nenhum documento de uso pessoal do dono da empresa.

Há a destacar-se que os documentos extrafiscais apreendidos pela Fiscalização refletem a realidade dos fatos, em função de sua riqueza de detalhes, sendo considerados como provas irrefutáveis do ilícito fiscal. Não há dúvidas de que essas operações, por sua natureza, se constituem fatos geradores de ICMS.

Ressalta-se que, conforme informado no Relatório do Auto de Infração, não foram incluídos na apuração da base de cálculo diversos itens constantes dos documentos extrafiscais apreendidos, por se referirem a serviços de conserto, mão de obra, etc.

Assim, foram excluídos os valores relativos a:

- conserto de cantoneira, conserto de gavetão, serviço de solda, pintura de carroceria, pintura de chassi, alinhamento de carroceria, pintura de borrachão, “serviço de esticar tirante”, “serviço de chapa lateral”, “serviço de pára-choque”, retirada e colocação de carroceria, reaperto de tirante, colocação e mudança de gavetão, “colocação de para-barro novo”, “mão de obra” e outros, (exemplo dos Pedidos 00702 (fls. 19), 00713 (fls. 30) e 00718 (fls. 33));

- reforma de carroceria, mesmo nos casos em que houve indicação individualizada de valores de mercadorias, tendo, ou não, também, a indicação do valor da mão de obra (exemplo dos Pedidos 00726 (fls. 39), 00741 (fls. 54), 00743 (fls. 56), 000051 (fls. 66) e 00860 (fls. 187).

Também, foram excluídos os pedidos nos casos de existência de valor global, abrangendo tanto mercadorias quanto serviços, ou seja, desconsiderado para fins de apuração da base de cálculo, bem como nas situações em que havia indicação de que houve emissão de nota fiscal correspondente (ex.: Pedido 01335 (fls. 2.973). Neste último caso não se excluiu os valores dos Pedidos nº 01458, de 04/04/09 (fls. 810), e nº 00213, de 31/03/10 (fls. 1.213), pois em relação a estes identificou-se que o Contribuinte emitiu a chamada “meia nota” (Notas Fiscais nº 000020, de 08/04/09 e nº 000057, de 31/03/10) com valores muito aquém ao da operação (fls. 3.507 e 3.563).

Deixaram de constar dos valores das exigências fiscais os documentos com indicação de “cancelado”, “devolvido”, “orçamento” e com ausência de informação de recebimento (mais adiante abordada), concomitante com a ausência de rubrica de controle interno (mais adiante abordado) e com a ausência de assinatura do comprador (ou seu preposto). Ex.: Pedidos 01179 (fls. 2.802), 01348 (fls. 2.994), 01570 (fls. 3.241), 00171 (fls. 1.688) e 00741 (fls. 2.319).

Aqui, aproveita-se para mencionar que muitos dos documentos em questão apresentam assinatura do comprador (ou de seu preposto), conforme se pode verificar nos autos.

Quanto à alegação do Impugnante de que os documentos que embasaram a autuação fiscal são desprovidos de valor probante, já que a maioria deles não apresenta sequer data e destinatário, novamente, o simples exame desses documentos a desmente de pronto: todos possuem data (tanto que estão relacionadas no Anexo 1 - planilha “Saídas de Mercadorias Desacobertas de Documento Fiscal” (fls. 3.624 a 3.686)), e há muito poucos documentos sem indicação do destinatário. Estes tratam-se de vendas realizadas à vista (conforme, inclusive, consta indicado nos próprios documentos), situações em que não se fazia necessário saber de quem cobrar futuramente. Diga-se ainda que, nesses documentos, apesar de não haver identificação do destinatário, há, assim como nos outros, a indicação de recebimento do pagamento, com carimbo, data e assinatura.

Quanto à alegação de que *a grande maioria* dos documentos trata-se de **orçamentos**, em que **não há comprovações de pagamentos ou de efetivas entregas** de mercadorias, esclareça-se que, contrariamente ao que afirma o Impugnante, são raríssimos os casos em que constou a indicação de “orçamento” no documento. E, esses casos (que, inclusive, não apresentavam indicação de recebimento, diferentemente dos outros) não foram considerados para composição da base de cálculo do crédito tributário.

Repita-se, mais uma vez, que todos os documentos que alicerçaram a autuação fiscal possuem indicação de recebimento do pagamento, com carimbo, data e assinatura. Há, também, em muitos casos, inclusive identificação dos cheques recebidos em pagamento (ex.: Pedidos 00861 (fls. 188); 00918 (fls. 253); 00939 (fls. 274); 00263 (fls. 1785, verso) e 00728 (fls. 2.304)).

Cita-se, também, a existência de sinais de efetivo controle interno de ocorrência das operações e dos recebimentos, a saber: **a)** vistos/rubrica facilmente identificáveis, pois constam em tinta vermelha (especialmente nos pedidos de fls. 18/1.510) e/ou um “tique” *V* ou *L*, grifado ou circulado, no canto direito dos documentos; **b)** a existência de blocos com indicação, na capa, dos números das operações não quitadas (*A Receber:...*), ou com a indicação de que todos os pagamentos já foram recebidos (*Bloco Quitado*), (vide documentos de fls. 1.496; 1.549; 1.609; 1.667; 1.770; 1.824; 1.876; 1.931; 1.991; 2.052; 2.110; 2.165; 2.217; 2.274; 2.331; 2.388; 2.445; 2.496; 2.551; 2.606; 2.659; 2.714; 2.770; 2.827; 2.883; 2.938; 2.998; 3.050; 3.104; 3.162; 3.221; 3.275; 3.228; 3.384).

Quanto à alegação do Impugnante de que os documentos que embasaram a autuação consubstanciam-se em meros *lembretes, anotações esporádicas, orçamentos que nunca chegaram a efetivar em venda*, diante de todo o exposto, tornam-se dispensáveis quaisquer outros comentários.

No que tange à afirmativa do Impugnante de que “*a Fiscalização não demonstrou nenhuma correlação entre os documentos apreendidos com alguma nota fiscal emitida, assim, não existem provas que os blocos de orçamento apreendidos, correspondem obrigatoriamente a mercadorias vendidas*”, resta claro o equívoco de raciocínio, a par de não se tratarem de blocos de orçamentos, conforme já demonstrado, pois não apenas o documento fiscal é elemento hábil para caracterizar a ocorrência de uma operação mercantil. Existem vários elementos que, em seu conjunto probatório,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referendam essa constatação, como é, exatamente, o caso dos autos. Não fosse assim, não existiria a modalidade de autuação por venda de mercadoria sem documento fiscal.

Por outro lado, o Impugnante é que não logrou êxito em relacionar nenhuma das operações constatadas pelo Fisco com algum documento fiscal emitido.

Além do mais, registre-se a situação do Contribuinte, ora Impugnante:

Data da Inscrição Estadual: 01/08/08;

Data de início de atividade: 19/05/08 (conforme dados SIARE);

Período abrangido pela autuação fiscal: **fev/2008 a jul/2012**;

AIDFs existentes (fls. 3.476): nº 119876, de 07/08/08 – NF mod. 01, de nºs 1 a 50 e nº 17266, de 23/11/09 – NF mod. 01 de nºs 51 a 100;

Data da primeira NF mod. 01 emitida (nº 000002): 12/08/08 (fls. 3.484);

Data da última NF mod. 01 emitida (nº 000058): 31/03/10 (fls. 3.564);

Obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal Eletrônica: a partir de 01/04/10;

57 notas fiscais, modelo 01, emitidas de ago/2008 a mar/2010: valor total R\$ 153.075,00 (NF às fls. 3.483 a 3.564);

99 notas fiscais eletrônicas emitidas de abr/2010 a jul/2012 (conforme dados dos arquivos *SINTEGRA* transmitidos pelo contribuinte, exceto jul/2011 – arquivo não transmitido): valor total R\$ 324.634,44;

113 notas fiscais eletrônicas emitidas de abr/2010 a jul/2012 (conforme download de NFe via aplicativo *Auditor Eletrônico*): valor total R\$ 390.171,72;

3.450 documentos extrafiscais apreendidos (documentos de fls. 17/3.474), que foram emitidos entre fev/2008 a jul/2012. Destes, apenas 1.190 foram considerados pelo Fisco para fins de apuração do crédito tributário, o que se deu, conforme já visto, utilizando-se critérios sempre favoráveis ao Contribuinte, inclusive de forma que várias mercadorias que tiveram seus valores unificados com prestações de serviços não foram consideradas. Valor total dos pedidos considerados: R\$ 1.971.859,65;

Cópia do livro de Registro de Serviços Prestados de 2008 a 2011, praticamente sem movimentação (fls. 3.566/3.622), apesar do enorme volume de serviços identificados nos documentos blocos de “Pedidos”, com todas as características de efetiva ocorrência;

Relatório de Receita Bruta – Simples Nacional às fls. 3.623.

Com relação ao argumento do Impugnante de que o valor do crédito tributário é incompatível com sua capacidade financeira e contributiva, emprestando-lhe, pois, caráter confiscatório, resta esclarecer que, conforme dispõe o art. 182 da Lei nº 6.763/75, c/c art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se incluem na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Quanto à aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, todos da Lei 6.763/75, situação na qual o Impugnante entende ter se configurado *bis in idem*, cumpre mencionar que a natureza das multas em questão é totalmente diferente. A primeira é imputada ao descumprimento de uma obrigação acessória (no caso, a de não emitir nota fiscal para acobertar operação com mercadoria) e a segunda, ao descumprimento de uma obrigação principal (a de deixar de pagar imposto devido em virtude da ocorrência operação com mercadoria).

Por fim, o Impugnante reclama que não lhe fora concedido o direito de pagar as multas impostas no Auto de Infração com as reduções previstas no art. 53, § 9º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Os dispositivos em questão preveem:

Art. 53 - (...)

(...)

§ 9º - As multas previstas nos incisos I, II e IV do caput deste artigo poderão ser pagas com as seguintes reduções, observado o disposto no § 10 deste artigo:

I - a 20% (vinte por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer no momento da ação fiscal;

II - a 27% (vinte e sete por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer **no prazo de dez dias do recebimento do Auto de Infração**;

III - a 35% (trinta e cinco por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer após o prazo previsto no inciso II e até trinta dias contados do recebimento do Auto de Infração;

IV - a 45% (quarenta e cinco por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer após o prazo previsto no inciso III e antes de sua inscrição em dívida ativa.

§ 10 - Relativamente ao crédito tributário de natureza não contenciosa (...)

(grifou-se)

Vê-se que o dispositivo cuida das reduções legais nos valores das penalidades para quitação do crédito tributário. Assim, no caso objeto da reclamação do Impugnante, a redução ao percentual de 20% (vinte por cento) é prevista quando o pagamento ocorrer durante a ação fiscal, cuja iniciativa deveria partir do próprio Autuado, antes da lavratura do Auto de Infração, pois a partir da sua intimação os percentuais de redução são os dos incisos II a IV.

Por todo o exposto, restou caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo o Impugnante apresentado prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Eduardo de Souza Assis e Orias Batista Freitas.

Sala das Sessões, 21 de maio de 2013.

**José Luiz Drumond
Presidente / Relator**

CC/MG

Cla