

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.424/14/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000178882-61
Impugnação: 40.010133688-34
Impugnante: Z Componentes para Calçados S.A.
IE: 452103650.01-95
Coobrigado: Anselmo Martins de Almeida
CPF: 451.032.596-72
Proc. S. Passivo: Janaína Diniz Ferreira de Andrade/Outro(s)
Origem: Diretoria Executiva de Fiscalização/SUFIS

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado, mediante confronto entre as informações constantes em documentos extrafiscais, devidamente apreendidos na residência do Coobrigado, em cumprimento a mandado de busca e apreensão judicial, com os valores declarados à Fiscalização no mesmo período, que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. 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. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Contudo, devem ser abatidos das exigências fiscais os valores recolhidos sob a rubrica de denúncia espontânea, adotar a carga tributária média e admitir os créditos pelas entradas assim discriminados nos documentos extrafiscais.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no exercício de 2007, constatadas por meio do confronto entre a receita bruta operacional informada no documento intitulado “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercício 2007 - Demonstrações dos Resultados” (fls. 12/86) e os valores levados à tributação pela Autuada, extraídos da Declaração de Apuração do ICMS (DAPI) e do livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS).

O relatório retromencionado foi apreendido na residência do Sr. Anselmo Martins de Almeida, ora Coobrigado, em cumprimento a mandado judicial, durante a operação especial de busca e apreensão, denominada “Lava-Pés”, realizada em 08/05/12, que aconteceu simultaneamente em várias empresas e residências de pessoas físicas ligadas ao setor calçadista de Nova Serrana.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, capituladas respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, o Sr. Anselmo Martins da Almeida, como Coobrigado, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 92/132 e documentos às fls. 149/192.

A Fiscalização acatou parcialmente as alegações da Defesa, reformulou o crédito tributário, para incluir na composição da “Receita de Vendas Declaradas (DAPI)”, constante na planilha “Demonstrativo do Crédito Tributário” de fls. 90, os valores das operações com CFOP 5.403 (informado na coluna “outras” da DAPI).

Quanto às demais saídas, questionadas pela Impugnante, referentes aos CFOPs 5.152, 5.202, 5.551, 5.553, 5.901, 5.908, 5.910, 5.924, 5.949, 6.202, 6.551, 6.901 e 6.949 (transferências, devoluções de compra, venda de bens do ativo imobilizado, remessa para industrialização, remessa de bem por conta de contrato de comodato, remessa em bonificação, remessa para industrialização por conta e ordem de terceiros, etc.), informa a Fiscalização que não foram consideradas para fins da composição da receita de vendas declaradas, uma vez que elas não compõem a Receita Bruta de Vendas.

Na oportunidade, a Fiscalização junta Relatório de Rerratificação do lançamento de fls. 201/203, demonstrativo de Análise das Saídas por CFOP, segundo o LAICMS – ano 2007, em Reais – fls. 204), cópia do LRAICMS (fls. 205/216), Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 217), Termo de Rerratificação de fls. 218, novo DCMM de fls. 219, tendo em vista a redução da base de cálculo das exigências, consequentemente do imposto e das multas ora exigidos.

Também é juntado aos autos o Parecer SUTRI nº 048/2012 (Validade da denúncia espontânea realizada por ‘Z Componentes para Calçados S/A’ e efeitos do pagamento efetivado) fls. 196/199.

Devidamente intimada, a Autuada manifesta-se às fls. 224/228 e 229/232.

Na ocasião, sustenta que a denúncia espontânea apresentada, foi chancelada pelo Estado de Minas Gerais e que caso a Fiscalização considerasse a busca e apreensão ocorrida anteriormente suficiente para impedir a autodenúncia não teria emitido o Auto de Início da Ação Fiscal em agosto de 2012.

Pede que este Conselho determine o imediato restabelecimento do parcelamento, em virtude de regular e válida a denúncia espontânea.

Entende que a reformulação do crédito tributário é extremamente confusa e que a Fiscalização não analisou os argumentos trazidos no laudo pericial contábil.

A Fiscalização junta aos autos o documento de fls. 234/251 (relatório elaborado pela Consultoria Moore Stephens), datado de 25/05/11, também apreendido em cumprimento ao mandado judicial, relativamente à revisão e avaliação dos controles

internos e procedimentos operacionais, contábeis e financeiros da empresa BH Cobranças S/A, integrante do grupo de empresas do Sr. Anselmo Martins de Almeida.

A Fiscalização, às fls. 253, intimou a Autuada e o Coobrigado da juntaada aos autos do retromencionado Relatório elaborado pela Consultoria Moore Stephens, datado de 25/05/11.

Devidamente intimada, a Autuada manifesta às fls. 254/255.

Na oportunidade, solicita o desentranhamento do relatório retromencionado, sob a alegação de não ter relação com o feito fiscal, o que foi indeferido pela Fiscalização, conforme Ofício SUFIS/DEFIS nº 140/2013 (fls. 256).

A Fiscalização indeferiu esse pedido, dada a relevância desse relatório como prova documental, e apresentou manifestação às fls. 260/274, refutando as alegações da Defesa.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 278/298 opina em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento, e no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 218/219, e para que sejam adotados, na apuração das saídas desacobertas de documentação fiscal, os valores da “receita bruta de vendas” conforme consta no documento “Demonstração do Resultado do Exercício 2007 (deduzido as devoluções)” – fls. 66/68.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 16/07/13, presidida pelo Conselheiro André Barros de Moura, em preliminar, à unanimidade, rejeitou-se a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, nos termos da Portaria nº 04/01, foi deferido o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 20/08/13.

Na oportunidade, foram proferidos os votos dos Conselheiros, Fernando Luiz Saldanha (Relator), André Barros de Moura (Revisor) e Marco Túlio da Silva, que julgavam parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 218/219, e para que fossem adotados na apuração das saídas desacobertas de documentação fiscal, os valores da “receita bruta de vendas”, conforme consta no documento “Demonstração do Resultado do exercício 2007 (deduzido as devoluções)” – fls. 66/68 de acordo com o parecer da Assessoria do CC/MG.

Em 10/09/13, a 2ª Câmara converteu o julgamento em diligência para que a Fiscalização, tendo em vista o PTA 01000169615-18, julgado definitivamente por este CC/MG que versava sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no período de 2006 a 2009, e, uma vez que o presente PTA também versa sobre a mesma imputação fiscal, em parte do mesmo período, esclareça se há cobrança em duplicidade nos dois PTAs, demonstrando o valor, caso existente. Em seguida, vista à Impugnante. Na ocasião, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Relator) e André Barros de Moura (Revisor) votaram favoravelmente à conversão do julgamento em diligência e anuíram com a alteração dos seus votos de mérito no sentido de torna-los

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sem efeito, ficando prejudicado o voto de mérito do Conselheiro Marco Túlio da Silva. Assistiu ao julgamento o Dr. Pedro Mergh Villas.

A Fiscalização manifestou-se às fls. 315/316, e explicou que as informações constantes no documento de fls. 308 claramente evidenciam a ocorrência do “bis in idem” por ocasião da cobrança do Auto de Infração (PTA nº 01.000169615-18, lavrado pela DF de Divinópolis, e este PTA, lavrado pela Diretoria Executiva de Fiscalização – DEFIS).

Informou ainda, que o documento de fls. 309/310 traz os valores cobrados em duplicidade, que foram transportados para o quadro de fls. 308, que culminaram em uma imputação menos gravosa aos Autuados, dessa forma, não cabe qualquer alegação de prejuízo.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 317/321 opina em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 218/219 e para que sejam:

- adotados, na apuração das saídas desacobertadas de documentação fiscal, os valores da “receita bruta de vendas” conforme consta no documento “Demonstração do Resultado do Exercício 2007 (deduzido as devoluções)” – fls. 66/68;

- excluídos da base de cálculo das exigências os valores constantes na coluna “Receitas Omitidas Autuadas pelo PTA nº 01.000169615-18” do demonstrativo de fls. 308, nos respectivos meses a que se referem.

Em 19/11/13, a 2ª Câmara converteu o julgamento em diligência para que a Fiscalização apresentasse o demonstrativo do crédito tributário remanescente, tendo em vista o seu reconhecimento de que parte do lançamento contém cobrança em duplicidade. Em seguida, vista à Impugnante, nos termos do art. 120, inciso II, § 2º do RPTA, para o pagamento do crédito remanescente com os benefícios da fase do Auto de Infração ou, caso queira, adite a impugnação; tudo no prazo de 10 (dez) dias.

A Fiscalização cumprindo a determinação da 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG apresentou o Demonstrativo do Crédito Tributário Retificado às fls. 331/333.

A Autuada e o Coobrigado são cientificados da reformulação do crédito tributário às fls. 334.

A Autuada manifesta-se às fls. 335/350.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 351/352. Pede que seja o lançamento julgado parcialmente procedente nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 331/333.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 354/359 opina pela ratificação do seu parecer exarado, acostado às fls. 278/298 dos autos, qual seja, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 331/333.

Em sessão realizada em 02/04/14, presidida pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, em preliminar, à unanimidade, rejeitou-se a arguição de nulidade do

lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, foi deferido o pedido de vista formulado pelos Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa e Marco Túlio da Silva, nos termos da Portaria nº 04/01, marcando-se extrapauta para o dia 29/04/14. Foi proferido o voto do Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Relator), que julgava parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 331/333 e, para que sejam adotados na apuração das saídas desacobertadas de documentação fiscal, os valores da “receita bruta de vendas” conforme consta no documento “Demonstração do Resultado do Exercício 2007 (deduzindo as devoluções)” – fls. 66/68, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

DECISÃO

Da Preliminar

Entende a Impugnante que a Fiscalização lavrou Auto de Infração que não reproduz a verdade material dos fatos havidos, concluindo a atuação no momento que deveria ser de fato iniciada a investigação, baseando-se em indícios, presunções e ficções. Entende que tais fatos têm o condão de desnaturar a exigência fiscal em comento eis que destoante da imposição legal que rege o lançamento tributário.

Salienta que a Fiscalização pinçou dentre a documentação apreendida alguns documentos completamente fora de contextos, destinados exclusivamente para questões gerenciais internas da empresa, especialmente relacionadas a crescimento, investimento, apuração de mercado, etc.

Assevera que a Fiscalização busca impingir a esses documentos alguma carga de “oficiais”, ao passo que aqueles documentos (controles de estoques, conta-caixa, extratos bancários, todos os livros de entrada e saída de mercadorias, etc.) que efetivamente deveriam ter sido considerados foram completamente desprezados.

Sustenta ainda a Impugnante, que os documentos apreendidos utilizados nos presentes autos foram “jogados” no procedimento administrativo fiscal sem qualquer análise conclusiva e objetiva, e que tal fato, por si só, torna o presente Auto de Infração completamente nulo de pleno direito.

O questionamento da Impugnante acerca da metodologia utilizada pela Fiscalização para apuração do crédito tributário, na verdade, envolve questões que serão abordadas no mérito.

Entretanto, cumpre salientar que não há que se falar em nulidade do lançamento, haja vista a inexistência vício, tendo sido respeitados todos os requisitos de validade do ato administrativo.

Ressalte-se que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Existe a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mencione-se que a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal foi apurada pelo confronto entre documentos extrafiscais, devidamente apreendidos em cumprimento a mandado judicial, “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividade Exercício 2007 - Demonstrações dos Resultados” (fls. 12/86) e as informações de vendas prestadas à Fiscalização.

Diversamente daquilo que argumenta a Defesa, não houve qualquer presunção na técnica adotada pela Fiscalização, pois todo o procedimento realizado no presente Auto de Infração é tecnicamente idôneo, com supedâneo no inciso I do art. 194 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - **análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;** (Grifou-se)

Outrossim, ao contrário do entendimento da Impugnante, a apuração de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, por meio do cotejo de dados constantes em controles de vendas extrafiscais e os valores de vendas informados pelo Contribuinte, é suficiente para sustentar o lançamento em análise, prescindindo de outras constatações, como saldo credor de conta caixa, falta de escrituração de pagamentos efetuados, passivo fictício, divergência em estoque de mercadorias, creditamento indevido de imposto.

Ademais, não há que se falar na consideração dos documentos e livros contábeis como prova absoluta a favor da Contribuinte, limitando a Fiscalização à análise dos seus escritos contábeis oficiais, como defende a Impugnante.

Nesse sentido, dispõe o art. 226 do Código Civil Brasileiro:

Art. 226. **Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.**

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos. (Grifou-se).

Assim, rejeita-se a nulidade arguida.

Do Mérito

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2007, constatadas por meio do confronto entre a receita bruta operacional informada nos documentos intitulados “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercício 2007 - Demonstrações dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resultados” (fls. 12/86) e os valores levados à tributação pela Autuada, extraídos da DAPI e do LRAICMS.

O relatório retromencionado foi apreendido na residência do Sr. Anselmo Martins de Almeida, ora Coobrigado, em cumprimento a mandado judicial, durante a operação especial de busca e apreensão, denominada “Lava-Pés”, realizada em 08/05/12, que aconteceu simultaneamente em várias empresas e residências de pessoas físicas ligadas ao setor calçadista de Nova Serrana.

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, o Sr. Anselmo Martins de Almeida, como Coobrigado, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Decadência

Cabe destacar, que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2007 com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Destaca-se que este Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, em que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nº s 3.72/11/CE, 3.709/11/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11ª e 19.626/10/3ª.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007 somente expirou em 31/12/12, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não correndo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que os Autuados foram regularmente intimados da lavratura do Auto de Infração em 13/11/12 e 19/11/12 (fls. 91).

Da Autodenúncia

A Autuada pede que seja considerada a autodenúncia na apuração do ICMS devido, e excluídas as penalidades aplicadas.

A Autuada argumenta que em razão de auditoria interna, foram identificadas contabilizações de operações realizadas de forma equivocada, alguns fatos tributários não tinham sido levados à tributação, referentes aos exercícios de 2007 a 2011.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, a Autuada informa que apresentou à Fiscalização autodenúncia do imposto por ela não recolhido, nos termos do art. 138 do CTN.

Apesar de a autodenúncia ter sido protocolizada em nome da Z Componentes para Calçados S/A, IE 062.103650.00-38 e CNPJ 04.106.335/0001-40, situada na Av. do Contorno, 4025, Funcionários, Belo Horizonte, estabelecimento matriz da Autuada, ela foi protocolizada e processada pelo Fisco mineiro.

É indiscutível nos autos que a referida autodenúncia foi recebida e processada pela Fiscalização, fls. 182/192, e foram quitadas 10 (dez) parcelas do parcelamento a ela referente.

Ressalta-se ainda, que somente em 14/11/12, conforme doc. fls. 196/199, foi emitido o Parecer DOLT/SUTRI nº 048/12 concluindo que a autodenúncia em comento não seria válida por ter sido feita após medida de fiscalização. Consta no documento a recomendação para o cancelamento de ofício do parcelamento vinculado à autodenúncia, podendo a Contribuinte requerer que as parcelas quitadas sejam abatidas das exigências destes autos.

Acrescenta-se, ainda, que a autodenúncia foi feita em nome de outro estabelecimento da Autuada, porém, os fatos denunciados dizem respeito exatamente ao estabelecimento autuado.

Diante do exposto, devem ser abatidos os valores referentes às 10 (dez) parcelas quitadas relativas à denúncia espontânea em comento.

Das Saídas Desacobertadas

Na defesa apresentada, alega a Impugnante que o documento que dá sustentação ao presente lançamento é um simples “Relatório de Resultados”, elaborado apenas para apresentar de forma geral e superficial um resumo das atividades desenvolvidas no ano anterior, e estabelecer um plano de metas para o ano seguinte.

Entretanto, diante da riqueza de detalhes, não há como contestar a confiabilidade das informações extraídas pela Fiscalização do mencionado relatório, que proporcionaram, após a comparação com as informações declaradas à SEF/MG, quantificar o montante das operações realizadas sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente, sem ser oferecido à tributação.

Nesse diapasão, vale registrar que as exigências fiscais em análise encontram-se demonstradas, após as reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização, no Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 331/333.

A Fiscalização apurou as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal mediante o cotejo do valor da **Receita Bruta Operacional**, referente a cada mês do exercício autuado, informado no relatório extrafiscal “Demonstração dos Resultados do Exercício 2007 (sem deduzir as devoluções)”, a parte integrante do “Relatório Anual de Resultados Econômicos/Financeiro e Atividades Exercício 2007” (fls. 70/83) que foi apreendido na residência do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Coobrigado, com a receita de vendas declaradas na DAPI e no LRAICMS (CFOPs 5.102, 5.123, 6.102, 6.123 e 5.403).

Compulsando o mencionado documento extrafiscal, foi constatado que nele haviam diversas análises efetuadas pela administração da empresa autuada e direcionadas à diretoria, referentes às realizações registradas no exercício de 2007, tais como:

- aquisições e trocas de equipamentos (fls. 15/16);
- resultado do retorno de prejuízos 2006 (fls. 24/26);
- resultado do retorno dos prejuízos materiais parados exercício de 2006 e prejuízos apurados em 2007 (fls. 27/35);
- relação de prováveis prejuízos 2007 (fls. 37/38)
- relação de documentos em cobrança judicial e extrajudicial 2007 (fls. 39/51);
- demonstrações sintéticas das despesas não operacionais e despesas gerais e administrativas/comerciais relevantes referentes ao exercício de 2007 (fls. 52/65);
- Demonstração dos Resultados do Exercício 2007 (fls. 66/72);
- dados da distribuição de lucros exercício 2007 (fls. 74);
- comparativo do faturamento 2006 e 2007 (fls. 75);
- comparativo vendas x CMV (fls. 77);
- comparativo CMV, lucro bruto, lucro líquido 2006 e 2007 (fls. 78, 80 e 82).

Assim posto, pode-se afirmar que o documento extrafiscal apreendido refere-se, sim, a fatos acontecidos no estabelecimento autuado no exercício de 2007.

Dessa forma, não há dúvida que a “Demonstração dos Resultados do Exercício 2007”, parte integrante do mencionado relatório, traz a receita bruta de vendas relativa ao exercício autuado.

Com relação à apuração das saídas desacobertadas, entende a Impugnante que a Fiscalização deveria ter considerado na composição da “receita de vendas declaradas” todas as operações declaradas, independente do CFOP, bem como o valor contábil das operações.

Na reformulação do crédito tributário, a Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Impugnante, alterou os valores constantes na coluna “Receita de Vendas Declaradas (DAPI)” do demonstrativo de apuração das saídas desacobertadas para considerar o somatório das operações de CFOPs 5.102, 5.123, 6.123 (já considerados inicialmente) acrescido do valor das operações com CFOP 5.403 (informadas na coluna “outras” da DAPI), bem como adotou o valor contábil das mencionadas operações.

No tocante aos demais documentos fiscais de saídas escriturados pela Autuada, classificados nos CFOPs 5.152, 5.202, 5.551, 5.553, 5.901, 5.908, 5.910,

5.924, 5.949.6.202.6.551, 6.901 e 6.949 (transferências, devoluções de compras, vendas de bens do ativo imobilizado, devolução de compra para ativo permanente, remessa para industrialização, remessa de bem por conta de contrato de comodato, remessa em bonificação, doação ou brinde, remessa para industrialização por conta e ordem de terceiros, outra saída de mercadoria não especificada, etc.), corretamente não foram considerados pela Fiscalização para a composição da receita de vendas declaradas uma vez que tais saídas não participam da composição da Receita Bruta de Vendas.

Vale ressaltar que a venda de ativo imobilizado não compõe a receita bruta de vendas, tendo em vista que o resultado de tal transação é evidenciado na Demonstração do Resultado do Exercício na rubrica referente às despesas/receitas não operacionais.

Da mesma forma, não compõe a Receita Bruta de Vendas as transferências de mercadorias para outros estabelecimentos da mesma empresa.

Já as remessas em bonificação contabilmente, referem-se a despesas com vendas, também não compõem a Receita Bruta de Vendas.

A Impugnante requer também que os valores provisionados para Perdas com Devedores Duvidosos (PDD) e com devolução de mercadorias vendidas sejam excluídos da base de cálculo do ICMS exigido.

Verifica-se sem muito esforço, no que tange aos valores referentes à Perda com Devedores Duvidosos, que são irrelevantes para a caracterização do fato gerador no resultado financeiro obtido com operação de circulação de mercadorias.

Assim, não há de se falar em expurgar eventuais perdas decorrentes do não recebimento das vendas efetuadas da base de cálculo do imposto ora exigido.

No que se refere à alegação da Defesa referente à devolução de mercadorias, entende a Fiscalização “que não devem ser reduzidas tais rubricas da Receita Bruta de Vendas, uma vez que em operações regulares, realizadas sob o abrigo de documentos fiscais hábeis, ocorre um débito do imposto no momento da saída das mercadorias. Ocorrendo a devolução de tais mercadorias por parte do adquirente, este deve emitir nota fiscal, consignando como natureza da operação ‘devolução de mercadorias’, com valor igual ao da operação original, e com o respectivo destaque do ICMS. Assim, crédito e débito se anulam, tanto no vendedor quanto no adquirente das mercadorias devolvidas”.

Portanto, como a Autuada já se creditou do imposto destacado nos documentos fiscais de devolução, não há porque expurgá-los da base de cálculo apurada.

Da Alíquota aplicada – Necessidade de observância à alíquota média.

Ainda que caracterizada a saída desacobertada, o fato é que, ao apurar o valor do ICMS devido sobre as supostas operações de saída, a Fiscalização não respeitou a metodologia que deve ser utilizada nesses casos, conforme decisões deste Conselho.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É fato incontroverso que a carga tributária média mensal da Autuada é diferente da alíquota de 18% (dezoito por cento) exigidos na autuação, uma vez que ela pratica operações sujeitas a outras alíquotas, operações não tributadas, isentas e sujeitas à substituição tributária.

Apesar disso, a Fiscalização adotou a alíquota de 18% (dezoito por cento) para cálculo do ICMS devido e fundamentou seu entendimento no disposto no art. 195, § 2º, inciso V, alínea “b” do RICMS/02.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Com efeito, o referido dispositivo do Regulamento do ICMS não tem a extensão pretendida pela Fiscalização.

O art. 195 do RICMS/02 determina que, quanto aos débitos encontrados em uma verificação fiscal, quando não for possível se caracterizar a natureza da operação como interna, interestadual ou de exportação, deverá ser aplicada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva:

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

§ 1º - (...)

§ 2º - Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

(...)

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais;

V - na hipótese do inciso anterior, havendo impossibilidade:

a) (...)

b) de se caracterizar a sua natureza (internas, interestaduais ou de exportação), será aplicada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva;

Depreende-se que o referido dispositivo não determina a aplicação da maior alíquota interna como entendeu a Fiscalização.

O que se constata nos presentes autos, é que a Autuada pratica operações sujeitas a outras alíquotas, operações não tributadas, isentas e sujeitas à substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também, não cabe a alegação de que tendo havido saída desacobertada, deve-se presumir que saíram apenas mercadorias tributadas a 18% (dezoito por cento), pois, tal presunção não encontra respaldo na legislação tributária.

Entretanto, há respaldo para aplicação da carga tributária média em casos de saídas desacobertadas, conforme se verifica em várias decisões desse Conselho e também em autuações lavradas pela Fiscalização do Estado de Minas Gerais.

Cita-se, a propósito, as seguintes decisões desse Conselho:

ACÓRDÃO Nº 20.847/12/1ª

(...)

CERTO É, QUE O TRABALHO FISCAL FOI BASEADO APENAS NA ENTRADA DE RECURSOS DA CONTA NÃO CONTABILIZADA, OU SEJA, NOS DEPÓSITOS, DE CHEQUES E EM DINHEIRO. O MONTANTE DOS DEPÓSITOS, OBJETO DA AUTUAÇÃO, ENCONTRAM-SE DEMONSTRADOS NA PLANILHA 3 DE FLS. 110/120.

NO QUE TANGE AO ASPECTO QUANTITATIVO, VERIFICA-SE QUE AS ALÍQUOTAS PRÓPRIAS DAS OPERAÇÕES COM OS PRODUTOS COMERCIALIZADOS PELA IMPUGNANTE (FERMENTOS, FARINHAS, AMIDOS, FÉCULAS E OUTROS PRODUTOS PARA PADARIAS) SERIAM DE 18% (DEZOITO POR CENTO), 12% (DOZE POR CENTO) OU DE 7% (SETE POR CENTO). ASSIM, CORRETO AFIGURA-SE O CRITÉRIO UTILIZADO PELO FISCO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA MÉDIA SOBRE A BASE DE CÁLCULO APURADA, SENDO QUE, NAS OPERAÇÕES REALIZADAS EM 2007, APUROU-SE A ALÍQUOTA MÉDIA DE 8,32% (OITO INTEIROS E TRINTA E DOIS DÉCIMOS POR CENTO) E NAS SAÍDAS DE 2008, A DE 7,61% (SETE INTEIROS E SESSENTA E UM DÉCIMOS POR CENTO). (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 4.015/13/CE

(...)

NO QUE TANGE À SOLICITAÇÃO DA RECORRENTE PARA QUE SEJA APLICADO O PERCENTUAL DE 8% (OITO POR CENTO) COMO ALÍQUOTA PARA CÁLCULO DO ICMS EXIGIDO, A QUESTÃO MERECE UMA MELHOR ANÁLISE.

VERIFICA-SE NO ANEXO XII (DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DA ALÍQUOTA DE SAÍDA - FLS. 166/205) QUE A FISCALIZAÇÃO BUSCOU APLICAR AS NORMAS QUE DETERMINAM A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PARA AS MERCADORIAS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS QUE SERVIRAM DE BASE PARA A AUTUAÇÃO.

OPORTUNO DESTACAR, TAMBÉM, CONFORME CONSTA NAS OBSERVAÇÕES DO MENCIONADO DEMONSTRATIVO, QUE A METODOLOGIA ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO EM CONSIDERAR A ALÍQUOTA DE SAÍDA IGUAL À ALÍQUOTA DESTACADA NAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA REFERE-SE APENAS ÀS OPERAÇÕES

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ORIUNDAS DE AQUISIÇÕES INTERNAS (VIDE OBSERVAÇÃO ÀS FLS. 197).

LADO OUTRO, A RECORRENTE APONTA NO RECURSO EM ANÁLISE, A TÍTULO DE EXEMPLO, OS DOCUMENTOS FISCAIS RELACIONADOS ÀS FLS. 262/263, SUSTENTANDO QUE A MAIORIA DAS MERCADORIAS COMERCIALIZADAS, APESAR DE SEREM ADQUIRIDAS COM A ALÍQUOTA DE 12% (DOZE POR CENTO) E DE 18% (DEZOITO POR CENTO), SÃO TRIBUTADAS NA SAÍDA PELA ALÍQUOTA DE 7% (SETE POR CENTO).

VALE OBSERVAR QUE DENTRE OS DOCUMENTOS FISCAIS QUE SERVIRAM DE BASE PARA A AUTUAÇÃO, HÁ NOTAS FISCAIS REFERENTES A MERCADORIAS SUJEITAS À ST (POR EXEMPLO A NF Nº 41663), PARA AS QUAIS SOMENTE EXIGIU-SE A MULTA ISOLADA. HÁ TAMBÉM DOCUMENTOS FISCAIS QUE SEQUER FORAM APRESENTADOS PELA RECORRENTE (NFS NºS 365022, 4273, 13956, 21290 E 2857, ETC.), O QUE IMPOSSIBILITA O CONHECIMENTO DA MERCADORIA E A DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA ASSOCIADA.

TODAVIA, NÃO SE PODE AFIRMAR QUE A ALÍQUOTA DESTACADA NAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA, REFERENTES ÀS AQUISIÇÕES INTERNAS, SEJA A MESMA ALÍQUOTA INCIDENTE NAS SAÍDAS DAS MERCADORIAS DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, COMO ENTENDEU A FISCALIZAÇÃO, AINDA MAIS, LEVANDO-SE EM CONTA QUE A RECORRENTE EXERCÊ A ATIVIDADE ECONÔMICA CLASSIFICADA NO CNAE-F 4712-1/00, O QUAL CORRESPONDE A “COMÉRCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM GERAL COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS”.

ASSIM, DEVE-SE ADOTAR COMO ALÍQUOTA, NO CÁLCULO DO IMPOSTO, A CARGA TRIBUTÁRIA MÉDIA (MENSAL) DE SAÍDA CONFORME A ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE. (GRIFOU-SE)

Conforme indicado no laudo pericial anexado aos autos, a Fiscalização deveria ter verificado a carga tributária média, por meio da equação (ICMS/TOTAL DAS SAÍDAS), uma vez que estava de posse do livro Registro de Saídas e das Declarações de Apuração e Informações do ICMS – DAPIs.

A carga tributária média somente pode ser apurada dividindo-se o ICMS declarado pelas saídas tributadas, quando as operações sujeitas a ST e as isentas ou não tributadas já tiverem sido segregadas no cálculo das exigências fiscais e sobre essas operações for exigida apenas a multa isolada, o que não é o caso dos autos.

Como no presente caso, não houve a referida segregação, deve ser adotada, para apuração do ICMS, a carga tributária média, nos termos do laudo pericial juntado aos autos pela Autuada (fls. 149/189).

Do Direito ao Aproveitamento de Crédito de ICMS

No caso presente, a Fiscalização considerou a existência de saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal exigindo o tributo decorrente dessas supostas operações. Ocorre que, em face ao princípio da não cumulatividade,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não pode a Fiscalização negar ao Contribuinte o direito de aproveitar o crédito decorrente da entrada dessas mercadorias.

Tratando-se de uma verificação fiscal, não há como se apurar apenas o suposto débito a ser exigido, mas devem também ser apurados, os créditos cabíveis, nos termos do art. 195 do RICMS/02, já mencionado.

De qualquer forma, é evidente que se exigindo o débito da Contribuinte deve ser franqueado o direito ao aproveitamento do crédito, conforme ensina o Professor Roque Antônio Carrazza:

“Ora, a documentação, como é de comum sabença, tem função ‘ad probatione’ e não ‘ad substantia’, do ato. Embora seja necessária, as falhas ou omissões nela contidas não têm o condão de impossibilitar o exercício do direito constitucional à compensação.

Como se isso não bastasse, às vezes o vendedor das mercadorias, por motivo de falência, descontrole administrativo, etc., deixa de entregar a documentação fiscal ao adquirente. Este episódio, sem dúvida não tem força bastante para sobrepor-se ao princípio da não-cumulatividade. (...)”

Portanto, no presente caso deve ser considerado, a título de crédito do imposto, o valor obtido pela multiplicação da alíquota média do imposto, apurado nas entradas de mercadorias escrituradas, sobre o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV, informado no relatório gerencial, isso porque tendo sido considerados válidos os dados de vendas constantes do referido documento, deve-se considerar corretos também os dados relativos ao CMV nele consignados que devem servir de base para cálculo do crédito a ser abatido dos débitos apurados.

Corroborar o entendimento externado, o disposto no art. 373, parágrafo único do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao presente procedimento:

(...)

Parágrafo único. O documento particular, admitido expressa ou tacitamente, é indivisível, sendo defeso à parte, que pretende utilizar-se dele, aceitar os fatos que lhe são favoráveis e recusar os que são contrários ao seu interesse, salvo se provar que estes se não verificaram. (grifou-se)

Não há de se aplicar qualquer limitação ao aproveitamento do crédito, no caso dos autos, mormente à necessidade de apresentação da primeira via do documento, pois, repita-se, a própria Fiscalização considerou como corretos os dados lançados no documento que serviu de lastro para a autuação. Situação semelhante já foi analisada por este Conselho:

ACÓRDÃO Nº 4.015/13/CE

NO QUE SE REFERE AO PEDIDO PARA A CONCESSÃO DA TOTALIDADE DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO INFORMADOS NOS DOCUMENTOS QUE SERVIRAM DE BASE PARA A AUTUAÇÃO, TEM-SE QUE O DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO COBRADO NA

PRESTAÇÃO ANTERIOR TEM COMO FUNDAMENTO LEGAL A REGRA JURÍDICO-CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE PREVISTA NO ART. 155, § 2º, INCISO I DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, QUE, AO ESTABELECEER A COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS COM CRÉDITOS, PRESSUPÕE QUE OS VALORES A SEREM COMPENSADOS COM O IMPOSTO DEVIDO EM CADA OPERAÇÃO TENHAM SIDO REGULARMENTE COBRADOS NA OPERAÇÃO ANTERIOR.

ASSIM, DIFERENTEMENTE DE OUTROS CASOS EM QUE A AUSÊNCIA DA PRIMEIRA VIA DA NOTA FISCAL IMPLICA EM NÃO SE RECONHECER O CRÉDITO DO IMPOSTO, NO PRESENTE CASO, A CONSTATAÇÃO DAS SAÍDAS PRESUMIDAS SOMENTE É POSSÍVEL EM FUNÇÃO DAS ENTRADAS. É MAIS, SOMENTE EM DECORRÊNCIA DESSA CIRCUNSTÂNCIA QUE PODE/DEVE O FISCO EXIGIR O IMPOSTO INCIDENTE NAQUELAS SAÍDAS, CONSIDERADAS DESACOBERTADAS E, OBVIAMENTE, QUE TAMBÉM SE PRESUME REGULARMENTE COBRADO O IMPOSTO INCIDENTE NA PRESTAÇÃO ANTERIOR, ENSEJANDO CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O DÉBITO RELATIVO À OPERAÇÃO.

DESSA FORMA, MERECE REFORMA A DECISÃO RECORRIDA PARA CONCEDER TODOS OS CRÉDITOS, PASSÍVEIS DE APROPRIAÇÃO, AINDA QUE NÃO APRESENTADAS AS 1ªS (PRIMEIRAS) VIAS DAS NOTAS FISCAIS PELO CONTRIBUINTE.

Das demais alegações da Impugnante

Por fim, ressalte-se que o procedimento de análise da escrita fiscal, dos documentos fiscais e subsidiários é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02.

Neste diapasão, vale dizer que não prospera a alegação da Impugnante de que a Fiscalização não se interessou em buscar a veracidade das operações realizadas, valendo-se de tomar como reais os dados constantes nos relatórios apreendidos.

Ressalta-se que os procedimentos adotados pela Fiscalização estão disciplinados pela legislação posta. Além disso, a Defesa teve oportunidade de trazer aos autos prova inequívoca de que as operações não ocorreram, porém não o fez.

Portanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, as provas contidas nos autos permitem a conclusão de que houve vendas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, sendo aplicável ao presente caso o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte de induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Cumprido registrar que o pedido da Impugnante de desentranhamento do relatório supracitado não encontra amparo na legislação processual. Certo é que, a

vedação contida no art. 141 do RPTA não alcança a juntada do mencionado documento, porquanto a instrução do processo se encerra com o parecer da Assessoria Fiscal do CC/MG, a teor do que dispõem os arts. 146 e 149 do mencionado regulamento.

A Impugnante questiona ainda as multas aplicadas alegando que elas têm caráter confiscatório e excedem a sua capacidade econômica. Invoca os princípios constitucionais do não confisco e da capacidade contributiva.

As multas exigidas nos presentes autos são duas. Uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (multa de revalidação) corresponde a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75). A outra (multa isolada) tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória de 40% (quarenta por cento) do valor global das saídas desacobertadas, com fulcro no art. 55, inciso II da citada lei.

A multa de revalidação tem caráter sancionatório, punitivo em face do contribuinte que deixa de pagar, a tempo e modo, o tributo devido, no caso o ICMS, visando em tese coibir a inadimplência, e tem por escopo garantir a inteireza da ordem jurídica tributária. Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina:

Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (. . .) “(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. Ed. , Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 2002, p. 863).

As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p, 696).

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p, 277-278):

As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestações compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícito, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício.

Lado outro, a multa isolada incide nos caso de o contribuinte deixar de cumprir obrigação acessória, consistente no dever de emitir documento fiscal idôneo a toda saída de mercadoria, por exemplo, como é o caso dos presentes autos, sendo certo que o seu descumprimento acarreta a imposição de sanção pecuniária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ressalta-se, por oportuno, que é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente, não havendo que se falar em violação ao art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

A inclusão do Coobrigado Anselmo Martins de Almeida no polo passivo da obrigação tributária decorre do art. 135, inciso III do CTN e do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal.

Induidoso, portanto, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as vendas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, caracterizam a intenção de fraudar a Fiscalização do Estado de Minas Gerais.

Assim, resta clara a gestão fraudulenta da empresa atuada com intuito de lesar o Erário mineiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso do presente processo, há a comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva do Coobrigado, com base no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do CTN.

Registre-se, por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do CTN, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Logo, caracterizada as infringências à legislação tributária, estando devidamente identificados os Sujeitos Passivos, devem ser mantidas parcialmente as exigências nos termos da reformulação efetuada pela Fiscalização às fls. 331/333, e para que sejam abatidos os valores quitados sob a rubrica de denúncia espontânea; adotar a carga tributária média das operações conforme laudo pericial acostado aos autos pela Defesa, e admitir na apuração do crédito tributário os créditos pelas entradas assim discriminados nos documentos extrafiscais.

Ressalta-se, que a exclusão dos valores sob a rubrica de denúncia espontânea devem ser proporcionais em relação ao crédito tributário desse PTA e do PTA nº 01.000179832-05, Acórdão nº 20.423/14/2ª, referente ao período de 2008 a 2010.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 29/04/14. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente nos termos da reformulação fiscal às fls. 331/333 e, ainda, 1) abater os valores apresentados pela Contribuinte nos autos em relação aos 10 (dez) meses em que ocorreram os respectivos pagamentos sob a rubrica de denúncia espontânea; 2) adotar a carga tributária média das operações conforme laudo pericial acostado ao feito e anexo a defesa; 3) admitir na apuração do crédito tributário os créditos pelas entradas assim discriminados nos documentos extrafiscais. Vencido, em parte, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Relator), que o julgava parcialmente procedente nos termos das exclusões do Fisco e a proposta pela Assessoria do CC/MG; o Conselheiro Marco Túlio da Silva que o julgava parcialmente procedente para, além das exclusões feitas pelo Fisco e a proposta pela Assessoria do CC/MG, admitir também a adoção da alíquota média em relação as operações internas e tributadas. Vencido, também, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgava parcialmente procedente, além das determinações da decisão majoritária, admitir a denúncia espontânea para todo período autuado. Designado relator o Conselheiro Guilherme Henrique Baeta da Costa. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Pedro Mergh Villas e, pela Fazenda

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 30 de abril de 2014.

**Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor**

**Guilherme Henrique Baeta da Costa
Relator designado**

MI/T

CC/CMG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.424/14/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000178882-61	
Impugnação:	40.010133688-34	
Impugnante:	Z Componentes para Calçados S.A. IE: 452103650.01-95	
Coobrigado:	Anselmo Martins de Almeida CPF: 451.032.596-72	
Proc. S. Passivo:	Janaína Diniz Ferreira de Andrade/Outro(s)	
Origem:	Diretoria Executiva de Fiscalização/SUFIS	

Voto proferido pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2007, constatadas por meio do confronto entre a receita bruta operacional informada no documento intitulado “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercício 2007 - Demonstrações dos Resultados” (fls. 12/86) e os valores levados à tributação pela Autuada, extraídos da DAPI e do LRAICMS.

O relatório retromencionado foi apreendido na residência do Sr. Anselmo Martins de Almeida, ora Coobrigado, em cumprimento a mandado judicial, durante a operação especial de busca e apreensão, denominada “Lava-Pés”, realizada em 08/05/12, que aconteceu simultaneamente em várias empresas e residências de pessoas físicas ligadas ao setor calçadista de Nova Serrana.

Exigência de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O voto vencedor, em sua maior parte seguiu a mesma linha argumentativa do parecer da Assessoria do CC/MG, mas inovou ao acatar o abatimento dos pagamentos efetuados por outro estabelecimento (matriz da empresa autuada) sob a rubrica de denúncia espontânea, ao adotar a carga tributária média conforme laudo técnico anexado pela Defesa, e, ainda, admitir na apuração do ICMS a ser exigido os créditos de ICMS, que segundo voto vencedor, encontram-se discriminados nos documentos extrafiscais que serviram de base para as exigências fiscais, teses que este Conselheiro discorda.

Inicialmente cumpre analisar a autodenúncia, protocolizada em 31/05/12, pelo estabelecimento matriz da Autuada, sediado em Belo Horizonte, relativa aos exercícios de 2007 a 2011, referente a vendas de mercadorias em estoque

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacobertadas de documentação fiscal, que segundo informou a Impugnante foram constatadas por meio de auditoria interna (documentos de fls. 182/192).

Ressalto que a autodenúncia protocolizada pelo estabelecimento matriz da Autuada não tem o condão de produzir os efeitos pretendidos pela Defesa, uma vez que o estabelecimento autuado já se encontrava sob ação fiscal desde 08/05/12 com a lavratura do Auto de Apreensão e Depósito de fls. 03, nos termos do art. 69, inciso II c/c o art. 207 do RPTA.

Lado outro, frise-se que a autodenúncia foi protocolizada em nome da Z Componentes para Calçados S/A, IE 062.103650.00-38 e CNPJ 04.106.335/0001-40, situado na Av. do Contorno, 4025, Funcionários, Belo Horizonte, enquanto o lançamento em discussão refere-se ao estabelecimento de IE 452.103650.01-95 e CNPJ 04.106.335/0002-20, situado na cidade de Nova Serrana, sendo, portanto, estabelecimentos distintos, autônomos e independentes.

Acrescente-se que a emissão do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF de fls. 02, pelo qual a Fiscalização sustenta que formalizou a prorrogação do prazo da ação fiscal, não tem o condão de modificar a data do início da ação fiscal determinada pelo Auto de Apreensão e Depósito – AAD datado de 08/05/12.

Ademais, entende-se que em razão da quantidade de documentos apreendidos, bem como tendo em vista a extensão e complexidade das análises efetuadas pela Fiscalização, o prazo inicial de 90 (noventa) dias do AAD já estava automaticamente prorrogado nos termos do §3º do art. 70 do RPTA.

Diante do exposto, não é possível a migração dos efeitos da autodenúncia para o estabelecimento de Nova Serrana, uma vez que este encontrava-se sob ação fiscal desde 08/05/12, data da lavratura do AAD nº 009068 (fls. 03).

Ressalte-se que em 14/11/12 foi emitido o Parecer DOLT/SUTRI nº 048/2012 (fls. 195/199) concluindo que a autodenúncia em comento não é válida por ter sido feita após medida de fiscalização. Consta em tal documento recomendação para o cancelamento de ofício do parcelamento vinculado à autodenúncia, podendo o contribuinte requerer que sejam as parcelas quitadas abatidas das exigências destes autos.

Na Defesa apresentada alega a Impugnante que o documento que dá sustentação ao presente lançamento é um simples “Relatório de Resultados”, elaborado apenas para apresentar de forma geral e superficial um resumo das atividades desenvolvidas no ano anterior e estabelecer um plano de metas para o ano seguinte.

Entretanto, diante da riqueza de detalhes, não há como contestar a confiabilidade das informações extraídas pela Fiscalização do mencionado relatório, que proporcionaram, após a comparação com as informações declaradas à SEF/MG, quantificar o montante das operações realizadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente, sem ser oferecido à tributação.

Nesse diapasão, vale registrar que as exigências fiscais em análise encontram-se demonstradas, após as reformulações do crédito tributário, no Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 331/333.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização apurou as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal mediante o cotejo do valor da **Receita Bruta Operacional**, referente a cada mês do exercício autuado, informado no relatório extrafiscal “Demonstração dos Resultados do Exercício 2007 (sem deduzir as devoluções)”, parte integrante do “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercício 2007” (fls. 70/83), que foi apreendido na residência do Coobrigado, com a receita de vendas declaradas na DAPI e no LRAICMS (CFOPs 5.102, 5.123, 6.102, 6.123 e 5.403).

Compulsando o mencionado documento extrafiscal constata-se que nele há diversas análises efetuadas pela administração da empresa autuada e direcionadas à diretoria, referentes às realizações registradas no exercício de 2007, tais como:

- aquisições e trocas de equipamentos (fls. 15/16);
- resultado do retorno de prejuízos 2006 (fls. 24/26);
- resultado do retorno dos prejuízos materiais parados exercício de 2006 e prejuízos apurados em 2007 (fls. 27/35);
- relação de prováveis prejuízos 2007 (fls. 37/38);
- relação de documentos em cobrança judicial e extrajudicial 2007 (fls. 39/51);
- demonstrações sintética das despesas não operacionais e despesas gerais e administrativas/comercial relevantes referentes ao exercício de 2007 (fls. 52/65);
- Demonstração dos Resultados do Exercício 2007 (fls. 66/72);
- dados da distribuição de lucros exercício 2007 (fls. 74);
- comparativo do faturamento 2006 e 2007 (fls. 75);
- comparativo vendas x CMV (fls. 77);
- comparativo CMV, lucro bruto, lucro líquido 2006 e 2007 (fls. 78, 80 e 82);
- comparativo CMV, lucro bruto, lucro líquido, orçado e realizado (fls. 79, 81 e 83), etc.

Assim posto, pode-se afirmar que o documento extrafiscal apreendido refere-se, sim, a fatos acontecidos no estabelecimento autuado no exercício de 2007.

Dessa forma, não há dúvida que a “Demonstração dos Resultados do Exercício 2007”, parte integrante do mencionado relatório, traz a receita bruta de vendas relativa ao exercício autuado.

Em relação ao ICMS exigido, a Impugnante entende que deveria ser adotado para cálculo do imposto o percentual apurado da razão entre o imposto debitado e o valor contábil das operações: **Carga tributária média = ICMS Escriturado ÷ Total das Saídas Escrituradas.**

Contudo, entendo como correta a aplicação da alíquota interna de 18% (dezoito por cento) no caso em exame, tendo em vista que o art. 195, § 2º, inciso V,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alínea “b” do RICMS/02 prevê que no caso de saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal deve ser aplicada a alíquota interna prevista para a operação.

De acordo com o demonstrativo em seguida reproduzido, cujo conteúdo foi extraído das informações transmitidas pela Autuada à Fiscalização, por meio do programa institucional da SEF/MG “Auditor Eletrônico”, no período de 01/01/07 a 31/12/10, a alíquota adotada pela Autuada nas operações internas de vendas, que compõem a Receita Bruta de Vendas era 18% (dezoito por cento). (Obs.: Coluna Alíquota Operação Interna incluída por este Conselheiro). Examine-se:

IE: 452.103650.0195 Z COMPONENTES PARA CALCADOS S.A.												
V Demonstrativo das Operações / Prestações de SAÍDAS												
Origem	Campo	Valor Contábil	Operações Com Débito		Alíquota operação interna	Operações Sem Débito						
			Base de Cálculo	Imposto Debitado	Coluna incluída para demonstração alíquota	Isentas	Não Tributadas	Parcela Base de Cálculo Reduzida	Diferidas	Suspensas	Substituição Tributária	Outras
			1	2	3	imposto debitado/base de cálculo	4	5	6	7	8	9
Estado	44 Vendas	65.529.745,14	64.391.225,85	11.343.958,59	0,18	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	413.733,10	724.786,19
	45 Transferênc	2.830,00	2.830,00	509,40	0,18	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	46 Devolução	247.718,44	238.884,07	41.216,89	0,17	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	8.851,72
	47 Energia elét	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	48 Comunicação	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	49 Transporte	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	50 Outras	5.760.996,26	2.157,08	299,39	0,14	2.451.961,47	29.433,00	0,00	0,00	1.636.630,85	0,00	1.600.813,86
51 Subtotal	71.541.289,84	64.635.077,00	11.385.984,27	0,18	2.491.961,47	29.433,00	0,00	0,00	1.636.630,85	413.733,10	2.334.451,77	
Outros Estados	52 Vendas	501.389,71	490.609,64	56.682,60		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.899,59	6.860,48
	53 Transferênc	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	54 Devolução	648.336,42	561.638,60	64.709,91		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	86.506,61
	55 Energia elét	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	56 Comunicação	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	57 Transporte	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	58 Outras	1.462.341,32	204.173,36	24.500,83		2.251,50	0,00	0,00	14.479,20	0,00	0,00	1.245.018,25
59 Subtotal	2.612.067,45	1.256.421,68	145.893,34		2.251,50	0,00	0,00	14.479,20	0,00	3.899,59	1.333.479,34	
Exterior	60 Vendas	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	61 Devolução	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	62 Com/Trans/E	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	63 Outras	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
64 Subtotal	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	

Ademais, é razoável crer que, para aquelas saídas que se efetivam à margem da lei, ou seja, desacobertadas de documentação fiscal, a Impugnante procure contemplar as mercadorias tributadas, e não as isentas, não tributadas ou aquelas cujo imposto foi recolhido antecipadamente.

Entende ainda a Defesa que uma vez que a Fiscalização considerou válida a receita de vendas relacionada no relatório gerencial deveria considerar também o custo das mercadorias vendidas, que, certamente, foi objeto de tributação anterior, e gerou crédito para quem adquiriu a mercadoria.

Nesse sentido alega a Impugnante que deveria ser considerado a título de crédito do imposto o valor obtido pela multiplicação da alíquota média do imposto apurada nas entradas das mercadorias escrituras sobre o CMV listado no relatório gerencial (vide laudo pericial – fls. 149/189).

Entretanto, não há respaldo legal para o creditamento do ICMS que supostamente foi recolhido na entrada das mercadorias as quais a Fiscalização acusa de terem saído desacobertas de documentação fiscal, baseando-se na não cumulatividade do ICMS e nos dados do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) conforme sustentado no laudo pericial anexo à impugnação.

Outrossim, não pode ser consectário desse entendimento a ofensa ao princípio da não cumulatividade, uma vez que de acordo com tal enunciado é que a Lei nº 6.763/75 estabeleceu no seu art. 30 que o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, é reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação.

Acresça-se que é expressamente vedado pela legislação o aproveitamento de crédito quando o contribuinte não apresentar a 1ª (primeira) via do documento fiscal. Confira-se:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do Fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito;

(...).

Desse modo, não é possível admitir-se o suposto crédito relativo às aquisições das mercadorias cujas saídas ocorreram desacobertas de documentação fiscal por falta de respaldo legal para tal creditamento.

No que se refere à alegação da Defesa referente à devolução de mercadorias, entende a Fiscalização “que não devem ser reduzidas tais rubricas da receita bruta de vendas, uma vez que em operações regulares, realizadas sob o abrigo de documentos fiscais hábeis, ocorre um débito do imposto no momento da saída das mercadorias, ocorrendo a devolução de tais mercadorias por parte do adquirente, este deve emitir nota fiscal, consignando como natureza da operação “devolução de mercadorias”, com valor igual ao da operação original, e com o respectivo destaque do ICMS. Assim, crédito e débito se anulam, tanto no vendedor quanto no adquirente das mercadorias devolvidas”.

Conclui a Fiscalização que a Autuada já se creditou do imposto destacado nos documentos fiscais de devolução, não havendo porque expurgá-los da base de cálculo apurada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos em análise, verifica-se que a Fiscalização extraiu a receita bruta de vendas do documento extrafiscal, acostado às fls. 70/72, denominado de “Demonstração do Resultado do Exercício 2007 (**sem deduzir as devoluções**)”.

Entretanto, verifica-se que juntamente com a documentação extrafiscal, juntada aos autos pela Fiscalização, consta também o documento extrafiscal intitulado de “Demonstração do Resultado do Exercício 2007 (**deduzido as devoluções**)” – fls. 66/68.

Nesse sentido, sabendo-se que o valor correspondente à devolução de venda trata-se de conta redutora da receita bruta de vendas, é razoável crer, tratando-se de lançamento embasado em dados de controles extrafiscais, que as vendas devolvidas informadas em tais demonstrativos se concretizaram, ainda que possam ter sido realizadas desacobertadas de documentação fiscal.

Dessa forma, entendo que devem ser adotados na apuração das saídas desacobertadas de documentação fiscal, os valores da “receita bruta de vendas” conforme consta no documento “Demonstração do Resultado do Exercício 2007 (**deduzido as devoluções**)” – fls. 66/68.

Em face do exposto, voto pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 331/333 e também para que sejam adotados, na apuração das saídas desacobertadas de documentação fiscal, os valores da “receita bruta de vendas” conforme consta no documento “Demonstração do Resultado do Exercício 2007 (**deduzido as devoluções**)” – fls. 66/68.

Sala das Sessões, 30 de abril de 2014.

Fernando Luiz Saldanha
Conselheiro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.424/14/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000178882-61	
Impugnação:	40.010133688-34	
Impugnante:	Z Componentes para Calçados S.A. IE: 452103650.01-95	
Coobrigado:	Anselmo Martins de Almeida CPF: 451.032.596-72	
Proc. S. Passivo:	Janaína Diniz Ferreira de Andrade/Outro(s)	
Origem:	Diretoria Executiva de Fiscalização/SUFIS	

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O voto vencedor, em sua maior parte seguiu a mesma linha argumentativa do parecer da Assessoria do CC/MG, mas inovou ao acatar o abatimento dos pagamentos efetuados por outro estabelecimento (matriz da empresa autuada) sob a rubrica de denúncia espontânea, ao adotar a carga tributária média conforme laudo técnico anexado pela Defesa, e, ainda, admitir na apuração do ICMS a ser exigido os créditos de ICMS, que segundo voto vencedor, encontram-se discriminados nos documentos extrafiscais que serviram de base para as exigências fiscais, teses que este Conselheiro discorda, *data venia*.

Convém registrar que o lançamento em questão foi apreciado em 2013, por esta Colenda Câmara. Naquela ocasião, este Conselheiro, o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor original) e o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Relator original) votamos pela procedência parcial do lançamento. Na oportunidade, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida pediu vista dos autos.

Em uma nova sessão de julgamento, entendeu-se haver indícios de coincidência de parte do crédito tributário desses autos e de outro lançamento da Autuada, já julgado por este Conselho (Acórdão nº 4.042/13/CE). Assim, os autos retornaram à origem para que a Fiscalização verificasse possível ocorrência de sobreposição de exigências. Tendo em vista a confirmação, pela Fiscalização, da referida sobreposição de exigências, impôs-se o ajuste, que posteriormente foi efetuado pela Fiscalização às fls.331/333.

Não havendo fato novo, este Conselheiro entende tão somente pelos ajustes decorrentes da medida determinada pela Câmara de Julgamento e no parecer da Assessoria do CC/MG, como votou o então Relator, Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, salvo quanto à alíquota adotada pela Fiscalização para cálculo da exigência do ICMS que será abordada adiante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relembre-se que no lançamento em análise foi considerada para o cálculo das exigências de ICMS a alíquota de 18% (dezoito por cento).

Sustenta a Fiscalização que a adoção da alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento) deve-se ao disposto no art. 195, § 2º, incisos IV e V, alínea “b” do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 195. Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

(...)

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais;

V - na hipótese do inciso anterior, havendo impossibilidade:

(...)

b) de se caracterizar a sua natureza (internas, interestaduais ou de exportação), será aplicada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva; (grifou se).

No entender da Impugnante deveria ser adotado o percentual apurado da razão entre o imposto debitado e o valor contábil das operações: **Carga tributária média = ICMS Escriturado ÷ Total das Saídas Escrituradas**, tese acatada pelo voto vencedor, em relação a qual este Conselheiro discorda, conforme demonstrado a seguir.

Este Conselheiro entende ser aplicável ao caso dos autos o disposto na norma retrotranscrita, quanto à adoção da alíquota interna para as operações desacobertas em razão da impossibilidade de se caracterizar a natureza das operações (internas, interestaduais ou de exportação). Contudo, deve-se levar em conta a alíquota média mensal relativa às operações internas conforme a seguinte equação:

Alíquota interna média (mensal) = ICMS escriturado relativo às operações internas ÷ Total escriturado como base de cálculo do ICMS referente às operações internas

Assim já decidiu esse Órgão julgador, por exemplo, no Acórdão nº 4.081/13/CE:

ACÓRDÃO: 4.081/13/CE

(...)

EM RELAÇÃO AO ICMS EXIGIDO, A RECORRENTE (EMPRESA AUTUADA) ENTENDE QUE, PARA FINS DE CÁLCULO DA ALÍQUOTA MÉDIA A INCIDIR SOBRE AS SAÍDAS DESACOBERTADAS, DEVE-SE UTILIZAR A RAZÃO ENTRE O ICMS RECOLHIDO SOBRE O TOTAL DE SAÍDAS, OU SEJA:

ALÍQUOTA MÉDIA = ICMS ESCRITURADO ÷ TOTAL DAS SAÍDAS ESCRITURADAS

CONTUDO, CONFORME DEMONSTRADO ÀS FLS. 493/495, PARA FINS DE APURAÇÃO DO IMPOSTO, A FISCALIZAÇÃO CALCULOU A CARGA TRIBUTÁRIA MÉDIA POR MEIO DA SEGUINTE FÓRMULA:

ALÍQUOTA MÉDIA = ICMS ESCRITURADO ÷ BASE DE CÁLCULO ESCRITURADA

CONFORME SE EXPRESSA A FISCALIZAÇÃO, EM SUA MANIFESTAÇÃO, É RAZOÁVEL CRER, PARA AQUELAS SAÍDAS QUE SE EFETIVAM À MARGEM DA LEI, OU SEJA, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, QUE A AUTUADA/RECORRENTE PROCURE CONTEMPLAR AS MERCADORIAS TRIBUTADAS, E NÃO AS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS OU CUJO RECOLHIMENTO DO ICMS OCORREU ANTECIPADAMENTE.

CORRETO, PORTANTO, O CÁLCULO DA ALÍQUOTA MÉDIA ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO NA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA ÀS FLS. 493/495.

Assim, é razoável crer que, para aquelas saídas que se efetivam à margem da lei, ou seja, desacobertadas de documentação fiscal, a Impugnante procure contemplar as mercadorias tributadas, e não as isentas, não tributadas ou aquelas cujo imposto foi recolhido antecipadamente, como entendeu o voto vencedor.

Vale destacar, ainda, que a equação trazida pela Impugnante para cálculo da alíquota média, qual seja, **Carga tributária média = ICMS Escriturado ÷ Total das Saídas Escrituradas**, tese acatada pelo voto vencedor, além de considerar, a meu ver de forma equivocada, que houve saída de mercadorias desacobertadas para outra unidade da Federação, não leva em conta que a Autuada promove saídas de mercadorias, informadas na DAPI, que não foram objeto das exigências fiscais deste lançamento porque não fazem parte da **Receita Bruta de Vendas**, conforme se infere do seguinte excerto do parecer da Assessoria do CC/MG:

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no exercício de 2007, **constatadas por meio do confronto entre a receita bruta operacional informada no documento intitulado “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercício 2007 - Demonstrações dos Resultados”** (fls. 12/86) e os valores levados à tributação pela Autuada, extraídos da DAPI e do LRAICMS.

(...)

Na reformulação do crédito tributário, a Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Impugnante, alterou os valores constantes na coluna “Receita de Vendas Declarada (DAPI)” do demonstrativo de apuração das saídas desacobertadas para considerar o somatório das operações de CFOPs 5.102, 5.115, 5.123, 6.102, 6.115, 6.123, (considerados inicialmente) acrescido do valor das operações com os CFOPs 5.403 e 6.403 (informadas na coluna “outras” da DAPI), bem como adotou o valor contábil das mencionadas operações.

No tocante aos demais documentos fiscais de saída escriturados pela Autuada, classificados nos CFOPs 5.152, 5.202, 5.551, 5.553, 5.901, 5.908, 5.910, 5.924, 5.949, 6.202, 6.551, 6.901 e 6.949 (transferências, devoluções de compra, vendas de bens do ativo imobilizado, devolução de compra para ativo permanente, remessa para industrialização, remessa de bem por conta de contrato de comodato, remessa em bonificação, doação ou brinde, remessa para industrialização por conta e ordem de terceiros, outra saída de mercadoria não especificada, etc.), corretamente não foram considerados pelo Fisco para a composição da receita de vendas declaradas uma vez que tais saídas não participam da composição da Receita Bruta de Vendas.

Vale ressaltar que a venda de ativo imobilizado não compõe a receita bruta de vendas, tendo em vista que o resultado de tal transação é evidenciado na Demonstração do Resultado do Exercício na rubrica referente às despesas/receitas não operacionais.

Da mesma forma, não compõe a receita bruta de vendas as transferências de mercadorias para outros estabelecimentos da mesma empresa.

Já as remessas em bonificação referem-se a despesas com vendas, também não compoem a receita bruta de vendas. (Grifou-se).

Dessa forma, este Conselheiro, entende que se acatada a tese do voto vencedor, pela Câmara Especial deste Conselho, deve ser utilizada, para cálculo do ICMS a ser exigido, a carga tributária média das saídas escrituradas que foram objeto das exigências, ou seja, aquelas rubricas que compõem a Receita Bruta de Vendas.

No tocante ao acatamento, pela decisão majoritária, dos pagamentos efetuados pelo estabelecimento matriz da empresa autuada, a título de denúncia espontânea, como bem destacou a Assessoria do CC/MG, a autodenúncia protocolizada pelo estabelecimento matriz da Autuada não tem o condão de produzir os efeitos pretendidos pela Defesa, uma vez que o estabelecimento autuado já se encontrava sob

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ação fiscal desde 08/05/12 com a lavratura do Auto de Apreensão e Depósito AAD nºs 006259 de fls. 03 e 04, nos termos do art. 69, inciso II c/c o art. 207 do RPTA.

A Autodenúncia foi protocolizada em 31/05/12, em nome da Z Componentes para Calçados S/A, IE 062.103650.00-38 e CNPJ 04.106.335/0001-40, situada na Av. do Contorno, 4025, Funcionários, Belo Horizonte, enquanto o lançamento em discussão refere-se ao estabelecimento de IE 452.103650.01-95 e CNPJ 04.106.335/0002-20, situado na cidade de Nova Serrana, sendo, portanto, estabelecimentos distintos, autônomos e independentes.

A emissão do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), pelo qual a Fiscalização sustenta que formalizou a prorrogação do prazo da ação fiscal, não tem o condão de modificar a data do início da ação fiscal determinada pelo Auto de Apreensão e Depósito AAD nºs 006259 de 08/05/12. Ademais, em razão da quantidade de documentos apreendidos e da extensão e complexidade das análises efetuadas pela Fiscalização, o prazo inicial de 90 (noventa) dias do AAD já estava automaticamente prorrogado nos termos do § 3º do art. 70 do RPTA.

Diante do exposto, não é possível a migração dos efeitos da autodenúncia para o estabelecimento de Nova Serrana, uma vez que este já se encontrava sob ação fiscal desde 08/05/12, ou seja, a data da lavratura dos AADs.

Ressalte-se ainda, que em 14/11/12 foi emitido o Parecer DOLT/SUTRI nº 048/2012, às fls. 196/199, concluindo que a autodenúncia em comento não é válida por ter sido feita após medida de fiscalização. Consta nesse documento recomendação para o cancelamento de ofício do parcelamento vinculado à autodenúncia.

Por fim, também discordo do voto vencedor que admite o abatimento, na apuração do ICMS sobre as saídas que ocorreram desacobertadas de documentação fiscal, dos créditos de ICMS analisando o CMV (Custo das Mercadorias Vendidas) informado nos documentos extrafiscais, por não encontrar guarida na legislação tributária a qual se encontra este Conselho de Contribuintes adstrito nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Não pode ser consectário desse entendimento a ofensa ao princípio da não cumulatividade, uma vez que de acordo com tal enunciado é que a Lei nº 6.763/75 estabeleceu no seu art. 30 que o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, é reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação.

Acresça-se que é expressamente vedado pela legislação o aproveitamento de crédito quando o contribuinte não apresentar a 1ª (primeira) via do documento fiscal. Confira-se:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do Fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito;

(...).

Desse modo, não é possível admitir o suposto crédito de ICMS relativo às aquisições das mercadorias cujas saídas ocorreram desacobertas de documentação fiscal, por falta de respaldo legal para tal creditamento.

Além de contrariar a legislação de regência, o voto vencedor deixa de excluir os créditos de ICMS que já foram apropriados na escrita fiscal da Autuada.

Nesse diapasão, vale registrar que a Fiscalização considerou como saídas desacobertas o montante obtido do cotejo entre as vendas informadas nos controles extrafiscais e as vendas informadas pela Autuada à Fiscalização, conforme metodologia mencionada anteriormente.

Lado outro, é razoável crer que todas as aquisições devidamente acobertas de documento fiscal hábil já tiveram seu crédito escriturado, caso negativo, a Autuada pode se valer do creditamento extemporâneo conforme dispõe o art. 67, § 2º, inciso I do RICMS/02.

Diante do exposto, caso fosse permitido na legislação tributária, a qual este Conselho encontra-se adstrito em seus julgamentos, o abatimento dos créditos de ICMS, como determinado pelo voto vencedor, deveria ser excluído o montante dos créditos já apropriados na escrita fiscal da Autuada.

Acresça-se que além de ser ilegal admitir o suposto crédito relativo às aquisições de mercadorias baseado em documentos extrafiscais, tal raciocínio levaria necessariamente à conclusão de nova irregularidade, qual seja, a entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Várias decisões deste Conselho corroboram o entendimento externado por este Conselheiro. Cita-se, a título de exemplo, a seguinte:

ACÓRDÃO: 20.406/14/2ª (DECISÃO IRRECORRÍVEL NA ESFERA ADMINISTRATIVA)

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. CONSTATADO, MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS INFORMAÇÕES CONSTANTES DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS APREENDIDOS E AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS NO MESMO PERÍODO, QUE O SUJEITO PASSIVO PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. 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, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

A IMPUGNANTE PUGNA PELO DIREITO AO CRÉDITO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DAS MERCADORIAS QUE SAÍRAM SEM DOCUMENTO FISCAL. PELAS MESMAS RAZÕES ACIMA EXPOSTAS, MOSTRA-SE IMPROCEDENTE ESTA PRETENSÃO, JÁ QUE NÃO SE PODE PRESUMIR QUE A ENTRADA DAS MERCADORIAS TENHA SE DADO COM DOCUMENTO FISCAL. ALÉM DISSO, DEVE SER OBSERVADO O DISPOSTO NO ART. 69 DO RICMS/02:

ART. 69. O DIREITO AO CRÉDITO, PARA EFEITO DE COMPENSAÇÃO COM DÉBITO DO IMPOSTO, RECONHECIDO AO ESTABELECIMENTO QUE TENHA RECEBIDO AS MERCADORIAS OU OS BENS OU PARA O QUAL TENHAM SIDO PRESTADOS OS SERVIÇOS, ESTÁ CONDICIONADO À IDONEIDADE FORMAL, MATERIAL E IDEOLÓGICA DA DOCUMENTAÇÃO E, SE FOR O CASO, À ESCRITURAÇÃO NOS PRAZOS E NAS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NA LEGISLAÇÃO.

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR REQUERIMENTO DE JUNTADA DOS DOCUMENTOS PROTOCOLIZADOS NO CC/MG EM 10 DE ABRIL DE 2014 E INDEFERIR O REQUERIMENTO DE ADIAMENTO DO JULGAMENTO, UMA VEZ QUE OS FUNDAMENTOS APRESENTADOS NÃO JUSTIFICAM O ADIAMENTO PRETENDIDO. TAMBÉM EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR AS PREFACIAIS ARGUIDAS. AINDA EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS MARCO TÚLIO DA SILVA (REVISOR) E FERNANDO LUIZ SALDANHA.

Dessa forma, voto pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 331/333 e, ainda, para que sejam adotados, na apuração das saídas desacobertas de documento fiscal, os valores da “receita bruta de vendas” conforme consta no documento “Demonstração do Resultado do Exercício 2007 (deduzido as devoluções)” – fls. 66/68, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG, e também para admitir a adoção da alíquota média em relação às operações internas e tributadas.

Sala das Sessões, 30 de abril de 2014.

**Marco Túlio da Silva
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.424/14/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000178882-61
Impugnação: 40.010133688-34
Impugnante: Z Componentes para Calçados S.A.
IE: 452103650.01-95
Coobrigado: Anselmo Martins de Almeida
CPF: 451.032.596-72
Proc. S. Passivo: Janaína Diniz Ferreira de Andrade/Outro(s)
Origem: Diretoria Executiva de Fiscalização/SUFIS

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2007, constatadas por meio do confronto entre a receita bruta operacional informada no documento intitulado “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercício 2007 - Demonstrações dos Resultados” (fls. 12/86) e os valores levados à tributação pela Autuada, extraídos da DAPI e do LRAICMS.

O relatório retromencionado foi apreendido na residência do Sr. Anselmo Martins de Almeida, ora Coobrigado, em cumprimento a mandado judicial, durante a operação especial de busca e apreensão, denominada “Lava-Pés”, realizada em 08/05/12, que aconteceu simultaneamente em várias empresas e residências de pessoas físicas ligadas ao setor calçadista de Nova Serrana.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A discordância do voto vencedor refere-se em admitir a denúncia espontânea para todo período autuado, pelos motivos apresentados a seguir.

A Autuada, quer que seja considerada a autodenúncia na apuração do ICMS devido e excluídas as penalidades aplicadas.

A Autuada argumenta que em razão de auditoria interna, foram identificadas contabilizações de operações realizadas que ocorreram de forma equivocada, alguns fatos tributários não tinham sido levados à tributação, com relação a fatos geradores referente aos exercícios de 2007 a 2011.

Nesse sentido, a Autuada informa que apresentou à Fiscalização autodenúncia, nos termos do art. 138 do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autodenúncia foi protocolizada em 31/05/12, portanto, deve produzir os efeitos esperados pela Defesa, uma vez que o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, às fls. 02, foi lavrado posteriormente, em 31/08/12, nos termos do art. 69, inciso I do RPTA.

Apesar de a autodenúncia ter sido protocolizada em nome da Z Componentes para Calçados S/A, IE 062.103650.00-38 e CNPJ 04.106.335/0001-40, situada na Av. do Contorno, 4025, Funcionários, Belo Horizonte, estabelecimento matriz da Autuada, repiso, ela foi processada e aceita.

A Fiscalização ressalta que o lançamento em discussão refere-se ao estabelecimento de IE 452.103650.01-95 e CNPJ 04.106.335/0002-20, situado na cidade Nova Serrana, sendo, portanto, estabelecimentos distintos, autônomos e independentes.

Entretanto, é certo e indiscutível nos autos que a referida autodenúncia foi recebida e processada pela Fiscalização, fls. 182/192.

É fato incontroverso, que foram quitadas 10 (dez) parcelas, relativas à autodenúncia.

Cabe destacar, que por meio da análise das informações constantes dos documentos extrafiscais, foi possível chegar a um valor muito próximo do valor apurado pela Impugnante no momento da autodenúncia.

Ressalta-se ainda, que somente em 14/11/12, conforme doc. fls. 196/199, foi emitido o Parecer DOLT/SUTRI nº 048/12 concluindo que a autodenúncia em comento não seria válida por ter sido feita após medida de fiscalização. Consta no documento a recomendação para o cancelamento de ofício do parcelamento vinculado à autodenúncia, podendo a Contribuinte requerer que sejam as parcelas quitadas abatidas das exigências destes autos.

Acrescenta-se, ainda, que a autodenúncia foi feita em outra inscrição estadual, porém, os fatos denunciados dizem respeito exatamente ao estabelecimento autuado, inclusive há uma recomendação no Parecer DOLT/SUTRI nº 048/12, que poderá ser feita a dedução no Auto de Infração da parcela do crédito tributário quitado no âmbito do parcelamento, desde que requerida pelo Sujeito Passivo.

Assim, o que se observa, é que a conduta perpetrada pela Fiscalização em relação a denúncia espontânea se insere no conceito de normas complementares descritas no art. 100 do Código Tributário Nacional, na medida em que além de ter processado e chancelado a denúncia efetuada, a Fiscalização reiteradamente decidiu no sentido de sua validade ao receber o pagamento de diversas parcelas.

Acrescenta-se ainda o fato de que, a despeito da autodenúncia ter sido feita em face de outra inscrição da Impugnante, os fatos denunciados dizem respeito exatamente ao estabelecimento autuado, tanto é verdade que há uma recomendação da Fiscalização para serem abatidos tais valores.

Não enxergo, de outro lado, que a denúncia espontânea deva valer apenas para os 10 (dez) meses, pois, uma vez recebido e processada a denúncia, ela vale para todo o período autuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda que eventualmente exista um valor remanescente, ou seja, o valor denunciado é menor que o que deveria ter sido denunciado, a Contribuinte estava, naquele momento, protegido pelo instituto da denúncia espontânea.

Assim, havendo diferença a ser recolhida pela Autuada, o que é dito em respeito ao debate, deverá a Fiscalização cobrar o valor devido, por óbvio, conferindo à Contribuinte um prazo ao pagamento sem acréscimos legais desta parcela eventualmente não abarcada pela referida denúncia porque, como visto, a Contribuinte estava protegida está pelo instituto da denúncia espontânea.

Diante do exposto, julgo o lançamento parcialmente procedente nos termos da decisão majoritária, e também para que os reflexos da denúncia espontânea apresentada tenham validade para todo o período autuado.

Sala das Sessões, 30 de abril de 2014.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**