

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.324/14/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000179832-05  
Recurso de Revisão: 40.060136656-21, 40.060136617-49  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Z Componentes para Calçados S.A.  
IE: 452103650.01-95  
Recorrida: Z Componentes para Calçados S.A., Fazenda Pública Estadual  
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, ora Recorrente, 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. A Câmara *a quo* decidiu por abater proporcionalmente das exigências remanescentes do exercício de 2008, o valor de R\$ 248.771,42; 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, adotar a carga tributária média das operações conforme laudo pericial acostado aos autos e admitir os créditos relativo às entradas discriminados nos documentos extrafiscais. Reformada a decisão recorrida para restabelecer as exigências excluídas pela Câmara *a quo*, à exceção do abatimento, proporcionalmente das exigências remanescentes do exercício de 2008, do valor de R\$ 248.771,42.

Recurso de Revisão 40.060136617-49 – conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

Recurso de Revisão 40.060136656-21 – (2ª Câmara de Julgamento) – conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2008, 2009 e 2010, constatadas por meio do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

confronto entre a receita bruta operacional informada nos documentos intitulados “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercício 2008, 2009 e 2010 - Demonstrações dos Resultados” (fls. 20/280) 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).

Os relatórios retromencionados foram apreendidos 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 da Almeida, como Coobrigado, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização reformulou o crédito tributário, para incluir na composição da “Receita de Vendas Declaradas (DAPI)”, constante na planilha “Demonstrativo do Crédito Tributário” de fls. 288, os valores das operações com CFOP 5.403 e 6403 (informado na coluna “outras” da DAPI). A retificação do crédito tributário consta dos autos às fls. 427/429.

Também, reconhecendo que parte do lançamento contém cobrança em duplicidade em relação ao PTA 01.000169615-18, apresenta retificação do crédito tributário (fls. 516/518).

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.423/14/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente nos termos da reformulação fiscal às fls. 516/518 e, ainda, 1) para ser abatido proporcionalmente das exigências remanescentes do exercício de 2008 o valor de R\$ 248.771,42, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG; 2) 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; 3) adotar a carga tributária média das operações conforme laudo pericial acostado ao feito e anexo a defesa; 4) 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada, ora Recorrente, interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 582/600, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

#### **Do Mérito**

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido, interposto pela Autuada, ora Recorrente, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Registra-se, também, que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe, em parte, à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se os mesmos fundamentos da decisão *a quo*, naquilo que não for divergente.

Alguns fundamentos expostos nos votos vencidos também foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2008, 2009 e 2010, constatadas por meio do confronto entre a receita bruta operacional informada nos documentos intitulados “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercício 2008, 2009 e 2010 - Demonstrações dos Resultados” (fls. 20/280) e os valores levados à tributação pela Autuada.

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.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sede de Recurso de Revisão, a Autuada, ora Recorrente, busca, em síntese, a reforma da decisão recorrida para que seja: reconhecida a ilegitimidade dos relatórios utilizados pela Fiscalização para embasar a autuação e considerada os efeitos da denúncia espontânea em sua integralidade.

Assim, reitera a Autuada, ora Recorrente, a ausência de documentos hábeis a sustentar o crédito tributário e a infração apontada pela Fiscalização.

Nessa premissa, aduz 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 efetuadas pela Fiscalização, no Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 516/518.

A Fiscalização apurou as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal mediante o cotejo do valor da Receita Bruta Operacional, referente a cada mês dos exercícios autuados, informado nas “Demonstrações dos Resultados dos Exercícios de 2008 a 2010” parte integrante do “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercícios 2008 a 2010” (fls. 19/280), que foram apreendidos no estabelecimento autuado e na residência do Coobrigado, com a receita de vendas declaradas na DAPI e no LRAICMS (CFOPs 5.102, 5.115, 5.123, 6.102, 6.115, 6.123, 5.403 e 6.403).

Compulsando os mencionados documentos extrafiscais, constata-se que neles há diversas análises efetuadas pela administração e direcionadas à diretoria da empresa autuada, referentes às realizações registradas nos exercícios de 2008 a 2010, tais como:

- aquisições e trocas de equipamentos (fls. 22/24);
- contratações e desligamentos de empregados (fls. 27/28);
- demonstrativo comparativo de despesas relevantes 2007 e 2008 (fls. 41/43);
- demonstrativo de despesas totais exercício 2007 e 2008 (fls. 49);
- resultado do retorno de prejuízos apurados exercício 2008 (fls. 57/59);
- relação de materiais parados na loja (fls. 60/63);
- relatórios referentes à cobranças judiciais e não judiciais (fls. 65/68);
- relação de prováveis prejuízos exercício 2008 (fls. 71/73);
- Demonstração dos Resultados do Exercício 2008 (fls. 76/80);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Demonstração Anual de Distribuição de Lucros exercício 2008 (fls. 81/83);
- comparativo CMV, impostos sobre vendas, despesas totais, lucro bruto, lucro operacional, lucro líquido dos exercícios de 2006 a 2008 (fls. 86 a 91);
- comparativo Demonstração dos Resultados 2006/2007/2008 (fls. 92);
- demonstrativo de análise comparativa de estoques 2007/2008 (fls. 103), etc.

Assim posto, pode-se afirmar que os documentos extrafiscais apreendidos referem-se, sim, a fatos acontecidos no estabelecimento autuado nos exercícios de 2008 a 2010.

Dessa forma, não há dúvida que as “Demonstrações dos Resultados dos Exercícios de 2008 a 2010”, parte integrante dos mencionados “Relatórios Anuais de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercício 2008 a 2010”, trazem as reais receitas brutas de vendas relativas aos exercícios autuados.

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 desacobertas 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 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 compoem a Receita Bruta de Vendas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange aos valores referentes à perda com devedores duvidosos, verifica-se, sem muito esforço, que são irrelevantes para a caracterização do fato gerador o 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, como pleiteado pela Autuada, ora Recorrente.

No que se refere à alegação da Defesa referente à devolução de mercadorias, verifica-se que a Fiscalização extraiu a receita bruta de vendas dos documentos extrafiscais denominados “Demonstrativos dos Resultados Mensais – exercícios 2008 a 2010”, acostados às fls. 78, 169 e 261, nos quais não consta qualquer rubrica a título de devolução de mercadorias.

Nesse sentido, sabendo-se que o valor correspondente à devolução de venda trata-se de conta redutora da receita bruta de vendas e não havendo informação referente a tal rubrica nos controles extrafiscais retromencionados não há como acatar a alegação da Defesa para que tais valores sejam abatidos da base de cálculo das exigências.

Entretanto, no que tange à questão de duplicidade de exigências, assim considerando o PTA nº 01.000169615-18, a situação merece uma melhor análise no tocante ao mês de dezembro de 2008.

Verifica-se que o valor das saídas desacobertadas apuradas no PTA nº 01.000169615-18, relativas ao mês de dezembro de 2008, perfaz o valor de R\$ 895.398,27 (oitocentos e noventa e cinco mil trezentos e noventa e oito reais e vinte sete centavos), sendo que nos presentes autos, para o mesmo mês, foi apurado o valor de R\$ 646.626,85 (seiscentos e quarenta e seis mil seiscentos e vinte seis reais e oitenta e cinco centavos), conforme doc. fls. 491.

A Fiscalização ao excluir as exigências por ela consideradas lançadas em duplicidade nos presentes autos exclui o valor total das receitas omitidas apuradas no mês de dezembro de 2008, no valor de R\$ 646.626,85 (seiscentos e quarenta e seis mil seiscentos e vinte seis reais e oitenta e cinco centavos), restando a diferença positiva de R\$ 248.771,42 (duzentos e quarenta e oito mil setecentos e setenta e um reais e quarenta e dois centavos), tendo em vista que naqueles autos o valor apurado de omissão de receita para este período é maior de que o apurado nestes autos.

O Auto de Infração nº 01.000169615-18 refere-se a saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de fevereiro de 2006 a dezembro de 2009, apurada com base na presunção legal prevista no art. 149, §3º do RICMS/02, que autoriza a presunção da ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal quando apurado saldo credor em conta contábil tipicamente devedora.

Registre-se que a apuração das saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal no lançamento retromencionado ocorreu quando da constatação dos saldos credores, acrescidos da diferença dos saldos finais do exercício, os quais foram apurados após a recomposição da conta “Caixa”, com a exclusão dos

lançamentos feitos a débito nesta conta e a crédito da conta “banco”, referentes aos cheques devolvidos pela 2ª (segunda) vez.

Já o lançamento em análise trata da saída de mercadorias desacoberta de documentação fiscal, nos exercícios de 2008, 2009 e 2010, constatadas por meio do confronto entre a receita bruta operacional informada nos documentos extrafiscais intitulados “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercício 2008, 2009 e 2010 - Demonstrações dos Resultados” (fls. 20/280) e os valores levados à tributação pela Autuada, extraídos da DAPI e do LRAICMS.

Dessa forma, como afirmado pela Fiscalização, vê-se que os procedimentos fiscais utilizados pelo Fisco mineiro no lançamento em análise e no PTA nº 01.000169615-18 são diferentes, portanto, passíveis da obtenção de resultados também diversos.

Entretanto, sabe-se que a apuração de saldos credores em determinado período não significa que a omissão de receita, de fato, ocorreu no respectivo período, tendo em vista que em tal metodologia a apuração dos valores omitidos ao Fisco é resultado da reconstituição do caixa ou equivalente, por meio de estorno do suprimento ou lançamento de saídas que não tenha sido registradas, o que significa dizer que a ocorrência do fato gerador do ICMS omitido ao Fisco possa ter ocorrido em período anterior ao mês em que se constatou o chamado saldo credor na conta “Caixa”.

Dessa forma, o valor de R\$ 248.771,42 (duzentos e quarenta e oito mil setecentos e setenta e um reais e quarenta e dois centavos), apurado entre o cotejo do valor de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal apurada nestes autos e no PTA nº 01.000169615-18, relativa ao mês de dezembro de 2008, deve ser abatido proporcionalmente nas exigências remanescentes do exercício de 2008 dos presentes autos.

Por fim, recorre a Autuada, ora Recorrente, da decisão da Câmara *a quo* que **“adotou uma “postura intermediária”, estranhamente atécnica do ponto de vista do direito tributário: ao mesmo tempo que reconheceu a denúncia espontânea (e portanto considerou que o ato de denúncia cumpriu os requisitos formais do art. 138 do CTN, optou por atribuir os efeitos da denúncia somente aos primeiros 10 meses das parcelas pagas, e não a todo período denunciado, (...).”** (sic, fl. 589).

Acrescenta que **“não há no ordenamento jurídico qualquer possibilidade de reconhecimento “parcial” da denúncia espontânea, que deve ou ser considerada, ou não. O que poderia a Fiscalização fazer nesse caso era, se entendesse que o valor denunciado pelo contribuinte fosse inferior ao devido, reconhecer INTEGRALMENTE os valores denunciados e, posteriormente, autuar pela diferença NÃO denunciada espontaneamente.”** (sic, fl. 591).

Conclui, sob esse aspecto, que o voto vencido do Conselheiro Antônio César Ribeiro “demonstra sensibilidade à questão jurídica e absoluta coerência com o ordenamento jurídico”.

Pede, portanto, a reforma da decisão para atribuir os efeitos da denúncia espontânea (de exclusão de penalidade) para a integralidade do valor denunciado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente mencione-se que a autodenúncia em debate foi 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 desacobertadas de documentação fiscal, que segundo informou a Autuada foram constatadas por meio de auditoria interna (documentos de fls. 371/381).

Ressalte-se, de imediato, 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. 04, nos termos do art. 69, inciso II c/c o art. 207 do RPTA.

Confira-se o mandamento dos dispositivos legais:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);

(...)

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada. (Grifou-se)

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 se encontrava sob ação fiscal desde 08/05/12, data da lavratura do AAD nº 009068 (fls. 04).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que em 14/11/12 foi emitido o Parecer DOLT/SUTRI nº 048/2012 (fls. 431/434) concluindo que a autodenúncia em comento não é válida por ter sido feita após medida de fiscalização, o que ratifica a conclusão desta Casa.

Por conseguinte, nega-se o pleito da Autuada, ora Recorrente, e, ademais, se restabelece as exclusões decididas pela Câmara *a quo*, no sentido de 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.

Em relação ao Recurso de Ofício, nos termos do parágrafo único do art. 168 do RPTA, a análise refere-se à exclusão das exigências consistentes em 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.

Em relação a questão 1, a análise a respeito foi efetuada anteriormente quando avaliados os argumentos do Recurso de Revisão interposto pela Autuada, ora Recorrente, eis que a existência da denúncia espontânea foi tratada como um todo.

Dessa forma, repita-se o entendimento pela reforma da decisão da Câmara *a quo*, desconsiderando o abatimento dos valores apresentados pela Contribuinte nos autos em relação aos 10 (dez) meses em que ocorreram os respectivos pagamentos sob a rubrica de denúncia espontânea, dando-se provimento ao Recurso, dito de ofício, interposto pela Câmara.

Foi objeto também de mudança no lançamento a adoção da carga tributária média das operações conforme laudo pericial acostado ao feito e anexo à peça impugnatória.

Sustenta o acórdão recorrido que dever-se-ia 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, faz-se correta a aplicação da alíquota interna de 18% (dezoito por cento) no caso em exame, tendo em vista que no caso de saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal deve ser aplicada a alíquota interna prevista para a operação.

De acordo com o demonstrativo de fls. 569, 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 empresa autuada nas operações internas de vendas, que compõem a Receita Bruta de Vendas era 18% (dezoito por cento).

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, a Câmara *a quo*, contrariamente aos interesses da Fazenda Pública, entendeu por admitir na apuração do crédito tributário os créditos pelas entradas assim discriminados nos documentos extrafiscais.

Isso porque concordou com a tese da Defesa de que, uma vez que a Fiscalização considerou válida a receita de vendas relacionada no relatório gerencial, deveria considerar também o custo das mercadorias vendidas (CMV), por, certamente, ter sido objeto de tributação anterior, e gerado crédito para quem adquiriu a mercadoria.

Nesse sentido definiu 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. 338/369).

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.

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.

Além de contrariar a legislação de regência, a qual se encontra este Conselho de Contribuintes adstrito nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75, a decisão da Câmara *a quo* deixa de excluir os créditos de ICMS que já foram apropriados na escrita fiscal da Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Várias decisões deste Conselho corroboram o entendimento externado. 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 TÉCNICAMENTE 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Acresça-se, finalmente, 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 desacobertadas de documentação fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060136617-49 - Z Componentes para Calçados S.A., por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Sauro Henrique de Almeida, que admitiam também a denúncia espontânea de fls. 371 com todos os seus efeitos, nos termos do voto vencido do Conselheiro Antônio César Ribeiro. Quanto ao Recurso nº 40.060136656-21 - 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer as exigências excluídas pela Câmara "a quo", exceto em relação ao abatimento proporcional no valor de R\$ 248.771,42 (duzentos e quarenta e oito mil setecentos e setenta e um reais e quarenta e dois centavos), observada a reformulação do crédito tributário de fls. 516/518. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Antônio César Ribeiro e Sauro Henrique de Almeida, que negavam provimento ao recurso, nos termos da decisão recorrida. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Pedro Mergh Villas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além das signatárias e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 03 de outubro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

T

4.324/14/CE