

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.325/14/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000178882-61
Recurso de Revisão: 40.060136657-01, 40.060136616-68
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 promoveu saídas de mercadorias desacobertas 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 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*. E, também, 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 (deduzidas as devoluções)" - fls. 66/68.

Recurso de Revisão nº 40.060136616-68 - conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.

Recurso de Revisão nº 40.060136657-01 – (2ª Câmara de Julgamento) - conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2007, constatadas por meio do confronto entre a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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. 90, os valores das operações com CFOP 5.403 (informado na coluna “outras” da DAPI).

Também, reconhecendo que parte do lançamento contém cobrança em duplicidade em relação ao PTA 01.000169615-18, foi apresentada retificação do crédito tributário (fls. 331/333).

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.424/14/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento 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 às 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.

Inconformada, a Autuada, ora Recorrente, interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 400/424, 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, constatadas por meio do confronto entre a receita bruta operacional real, informada nos documentos intitulados “Relatório Anual de Resultados Econômico/Financeiro e Atividades Exercício 2007 - Demonstrações dos Resultados” (fls. 12/86) 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.

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, decretada a decadência parcial do crédito tributário e considerada os efeitos da denúncia espontânea em sua integralidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, no presente recurso a Recorrente, insiste na tese de que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública vir a constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período entre janeiro a outubro de 2007.

Pleiteia seja considerado decaído o direito de a Fazenda Pública Estadual lançar o crédito tributário, com fundamento no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Determina o citado dispositivo:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifou-se)

É claro o dispositivo legal quando estabelece que *“se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados 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, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”*.

Importa lembrar que no caso dos autos, a irregularidade constitui saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas a partir das informações constantes em documentos extrafiscais, apreendidos na residência do sócio gerente da empresa, em cumprimento a mandado de busca e apreensão judicial.

Ou seja, a conduta da Autuada, ora Recorrente, tem como elemento subjetivo o dolo caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo.

Tal ilícito é tratado na Lei nº 8.137/90 como crime contra ordem tributária, em seu art. 1º, que diz “constitui crime contra a ordem tributária, suprimir ou reduzir tributo, mediante omissão de informação”.

Assim, afasta-se no presente caso a hipótese de decadência conforme art. 150, § 4º do CTN, uma vez que restou caracterizada a existência do dolo, ao manter informação de faturamento real da empresa fora do estabelecimento e sem qualquer cobertura fiscal. Imperioso concluir que os documentos extrafiscais visavam manter a receita bruta em sistema de “caixa dois”, em prejuízo do Erário.

Dessa feita, impõe-se a aplicação da regra de decadência típica do lançamento de ofício contida no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2007, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/08, findando-se em 31/12/12. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado e que os Sujeitos Passivos foram intimados em 13/11/12 e 19/11/12 (fls. 91), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência da decadência do direito da Fiscalização de promover o lançamento em apreço.

Observe-se que, mesmo se assim não fosse, em se tratando lançamento de ofício, este Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo disposto no art. 173 do CTN retrocitado, que determina 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 nºs 3.742/11/CE, 3907/12/CE, 4.238/14/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª e 21.483/14/1ª.

Quanto ao mérito propriamente dito, 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. 331/333.

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)”, a parte integrante do “Relatório Anual de Resultados Econômicos/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, foi constatado que nele haviam diversas análises efetuadas pela administração da empresa autuada e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Na reformulação do crédito tributário, a Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Defesa na peça impugnatória, 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.

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, como pleiteado pela Autuada, ora Recorrente.

Entretanto, no que tange às situações de devolução de mercadorias, outro é o entendimento.

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

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 desacobertas de documentação fiscal.

Dessa forma, entende-se que devem ser 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.

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. 407).

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. 409).

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.

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 desacobertas de documentação fiscal, que segundo informou a Autuada, ora Recorrente, foram constatadas por meio de auditoria interna (documentos de fls. 182/192).

Ressalte-se, de imediato, que a autodenúncia protocolizada pelo estabelecimento matriz da Autuada, ora Recorrente, 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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 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, o que ratifica a conclusão desta Casa.

Por conseguinte, nega-se o pleito da 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 à defesa; 3) admitir na apuração do crédito tributário os créditos pelas entradas assim discriminados nos documentos extrafiscais.

Em relação à questão 1, a análise a respeito foi efetuada anteriormente quando avaliados os argumentos do Recurso de Revisão interposto pela 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 na fase 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. 386, 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.

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. 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.

Outrossim, não pode ser consectário desse entendimento a ofensa ao princípio da não cumulatividade, uma vez que de acordo com tal enunciado, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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, ora Recorrente, à Fiscalização, conforme metodologia informada nos autos.

Lado outro, é razoável crer que todas as aquisições devidamente acobertas 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 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.

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 desacobertas 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 40.060136616-68 - Z Componentes para Calçados S.A., por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(deduzidas as devoluções)" - fls. 66/68. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Sauro Henrique de Almeida, que admitiam também a denúncia espontânea de fls. 182 com todos os seus efeitos, nos termos do voto vencido do Conselheiro Antônio César Ribeiro. Quanto ao Recurso nº 40.060136657-01 - 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer as exigências excluídas pela Câmara "a quo", observada a reformulação do crédito tributário de fls. 331/333. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Antônio César Ribeiro e Sauro Henrique de Almeida, que lhe negavam provimento, 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**