

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.420/15/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000212438-57
Recurso de Revisão: 40.060137593-66
Recorrente: 3ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Z Componentes para Calçados S/A
Coobrigado: Anselmo Martins de Almeida
CPF: 451.032.596-72
Proc. S. Passivo: Pedro Mergh Villas/Outro(s)
Origem: Diretoria Executiva de Fiscalização/SUFIS

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. O diretor responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos a prática de atos do administrador que repercutiram no descumprimento da obrigação tributária. Legítima a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do diretor-presidente da empresa autuada arrolado no Auto de Infração. Mantida a decisão recorrida.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado, mediante confronto entre as informações constantes de documentos extrafiscais, devidamente apreendidos no estabelecimento autuado e nas residências dos diretores da empresa autuada, em cumprimento a mandado de busca e apreensão judicial, com os valores declarados ao Fisco no mesmo período, que o Sujeito Passivo promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Restabelecidas as exigências correspondentes aos créditos de ICMS concedidos pela Câmara "a quo" e, ainda, para que seja adotada a alíquota média apurada pela divisão do somatório mensal do imposto debitado, referentes aos CFOPs 5.102, 5.115 e 5.123, pela base de cálculo mensal do imposto relativa a tais CFOPs, observada a adequação da multa isolada exigida nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, se for o caso. Decisão reformada.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2011 a abril de 2012, constatadas por meio do confronto entre a receita bruta de vendas, informada em documentos extrafiscais, e os valores levados à tributação pela Autuada, ora Recorrida, extraídos da Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI e do livro de Registro de Apuração do ICMS - LRAICMS.

Os documentos extrafiscais foram apreendidos no estabelecimento autuado e nas residências dos diretores da empresa, em cumprimento a mandado de busca e apreensão judicial, durante a operação especial denominada “Lava-Pés”, realizada pelo Fisco mineiro em conjunto com o Ministério Público Estadual e a Receita Federal do Brasil em 08/05/12, que aconteceu simultaneamente em vários estabelecimentos comerciais e residências de pessoas físicas ligadas ao setor calçadista de Nova Serrana.

Na oportunidade, também foram copiados e autenticados conteúdos dos computadores presentes nos locais alvos da operação.

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

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.575/14/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para adotar a carga tributária média das operações conforme laudo pericial acostado aos autos e anexo a defesa e ainda, para admitir na apuração do crédito tributário, os créditos pelas entradas assim discriminados nos documentos extrafiscais. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Relator) e Eduardo de Souza Assis, que o julgavam parcialmente procedente apenas para que seja adotada, na apuração do ICMS, a alíquota média apurada pela divisão do somatório mensal do imposto debitado, referentes aos CFOPs 5.102, 5.115, 5.123 e 6.102, pela base de cálculo mensal do imposto relativa a tais CFOPs, observada a adequação da multa isolada exigida nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, se for o caso. Vencido, também, em parte, o Conselheiro Guilherme Henrique Baeta da Costa, que o julgava parcialmente procedente para abater os valores apresentados pelo Contribuinte nos autos em relação aos 10 (dez) meses em que ocorreram os respectivos pagamentos sob a rubrica de denúncia espontânea.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 3ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Da Preliminar

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar 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.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, no voto vencido do Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão, bem como alguns fundamentos expostos também no acórdão recorrido e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

Conforme já relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período compreendido entre 01/01/11 a 30/04/12, constatadas por meio do confronto entre a receita bruta de vendas informada em documentos extrafiscais, e os valores levados à tributação pela Autuada, ora Recorrida, extraídos da DAPI e do LRAICMS.

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.

Reitera-se que os documentos extrafiscais foram apreendidos no estabelecimento autuado e nas residências dos diretores da empresa, em cumprimento a mandado de busca e apreensão judicial, durante a operação especial denominada “Lava-Pés”, realizada pelo Fisco mineiro em conjunto com o Ministério Público Estadual e a Receita Federal do Brasil em 08/05/12, que aconteceu simultaneamente em vários estabelecimentos comerciais e residências de pessoas físicas ligadas ao setor calçadista de Nova Serrana.

Na oportunidade, também foram copiados e autenticados conteúdos dos computadores presentes nos locais alvos da operação.

Importante mencionar que durante os procedimentos de cópiagem não ocorre qualquer alteração no conteúdo dos arquivos, uma vez que há autenticação do conteúdo com a utilização de algoritmo com função hash, um dos mais seguros atualmente, o qual permite garantir a integridade do seu conteúdo.

Registra-se que da análise da documentação apreendida no estabelecimento autuado e na residência do Coobrigado foram lavrados outros 02 (dois) Autos de Infração, PTAs nºs 01.000178882-61 e 01.000179832-05, de mesma irregularidade dos presentes autos, cujas exigências referem-se a período anterior.

Convém informar que tais lançamentos já foram objeto de análise pela Câmara Especial deste Conselho, conforme Acórdãos nºs 4.324/14/CE e 4.325/14/CE, oportunidade em que foram rechaçadas várias das teses defensórias trazidas também na fase de impugnação apresentada contra este lançamento, confirmando a legitimidade daqueles lançamentos.

Inicialmente cumpre analisar os efeitos da autodenúncia, protocolizada em 31/05/12, pelo estabelecimento matriz da Autuada, ora Recorrida, localizado em Belo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Horizonte, relativa aos exercícios de 2007 a 2011, referente a vendas de mercadorias em estoque desacobertadas de documentação fiscal.

Alega a Recorrida, que tal autodenúncia foi desconsiderada pela Fiscalização, apesar do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF ter sido lavrado apenas em 31/08/12.

Pede que seja cancelado o Auto de Infração em relação ao exercício de 2011, período autuado inserido na referida autodenúncia.

Todavia, a autodenúncia protocolizada pelo estabelecimento matriz da Recorrida, não tem o condão de produzir os efeitos por ela pretendidos, 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 – AAD nº 009068 de fls. 04, 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, 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/MG, sendo, portanto, estabelecimentos distintos, autônomos e independentes.

Acrescenta-se que a emissão do AIAF de fls. 02, em relação ao 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 com a emissão do 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 apresentada pelo estabelecimento matriz da empresa autuada (localizado em Belo Horizonte) para o estabelecimento localizado em Nova Serrana, ora autuado, uma vez que este se encontrava sob ação fiscal desde 08/05/12 (data da lavratura do AAD).

Ressalta-se que em 14/11/12 foi emitido o Parecer DOLT/SUTRI nº 048/2012 (fls. 168/171), no qual restou consignado que a autodenúncia em comento não é válida por ter sido apresentada após medida de fiscalização adotada e que fosse cancelado de ofício o parcelamento a ela vinculado, o que corrobora o entendimento ora externado.

Constata-se, pois, que diferentemente do alegado pela Defesa, não se encontra materializada nos presentes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 100, parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que sequer a denúncia espontânea foi apresentada pelo estabelecimento autuado.

Na defesa apresentada, alega a Recorrida, que os documentos que dão sustentação ao presente lançamento são planilhas gerenciais, elaboradas apenas para

apresentar de forma geral e superficial um resumo das atividades desenvolvidas, sem qualquer rigor contábil-fiscal.

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.

As exigências fiscais em análise encontram-se demonstradas no Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 48.

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 nos documentos extrafiscais, cujas cópias encontram-se acostadas às fls. 15/28 e também contidos na mídia eletrônica de fls. 50, que foram apreendidos no estabelecimento autuado e nas residências dos diretores da Recorrida, com a receita de vendas declaradas na DAPI e no LRAICMS (CFOPs 5.102, 5.115, 5.123, 5.403, 6.102 e 6.403).

Como bem menciona a Fiscalização, as demais saídas de mercadorias escrituradas pela Recorrida, classificadas 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 consideradas pela Fiscalização para a composição da receita de vendas declaradas, uma vez que tais saídas não compõem a Receita Bruta de Vendas.

Compulsando os mencionados documentos extrafiscais, constata-se que neles há diversas análises efetuadas pela administração da empresa autuada, referentes às realizações registradas no período autuado, dentre outros, tais como:

- comparativo entre venda real x venda contábil 2011 (fls. 16);
- comparativo entre as despesas totais sobre o faturamento de 2010 e 2011 (fls. 17);
- comparativos entre comissões e impostos patronais x faturamento de 2011 (fls. 18);
- comparativo entre o **faturamento fiscal** de 2011 (este coincide com o faturamento declarado ao Fisco - vide fls. 120) x **faturamento real** de 2011 x **impostos: ICMS** (encontra-se informado em tal documento o ICMS mensal que coincide com o imposto recolhido pela Recorrida, no exercício de 2011 - vide conta corrente fiscal em anexo a este parecer), COFINS e o PIS - relativos ao exercício de 2011 - fls. 20;
- comparativos referentes a pagamentos de comissões e direitos trabalhistas de vendedores x faturamento real (período autuado) - fls. 22/23;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- comparativos entre os custos operacionais (despesas administrativas, gerais e comerciais) e a receita bruta real – exercícios 2009, 2010 e 2011 (fls. 24);
- demonstrativo de índices financeiros relativos ao exercício de 2011 (fls. 27);
- comparativos das Demonstrações de Resultados dos Exercícios de 2009/2010/2011 e informações dos percentuais de retorno do capital anual e da lucratividade - fls. 29.

Assim, pode-se afirmar que os documentos extrafiscais apreendidos referem-se, sim, a fatos acontecidos no estabelecimento autuado no período objeto do lançamento.

Dessa forma, indene de dúvidas que os documentos extrafiscais trazem as reais receitas brutas de vendas ocorridas no estabelecimento autuado.

Vale destacar também que o argumento defensivo de que não constou no relatório fiscal um indício sequer da prática de omissão de receita não tem o condão de macular o lançamento, pois além de ser dispensável tal citação, porquanto os controles extrafiscais não deixam dúvidas da ocorrência da irregularidade constatada pela Fiscalização, a própria tentativa da Recorrida, de se esquivar das multas cominadas, com a apresentação da denúncia espontânea em nome do estabelecimento matriz, corrobora a ocorrência das saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Quanto à alíquota adotada, a Fiscalização adotou para cálculo do ICMS exigido sobre as saídas de mercadorias que ocorreram desacobertas de documentos fiscais a alíquota de 18% (dezoito por cento).

A Assessoria do CCMG exarou a diligência de fls. 212 para que a Fiscalização demonstrasse quais foram as alíquotas de ICMS utilizadas pela Autuada, conforme DAPIs por ela transmitidas à SEF/MG, nas operações de saída internas (por CFOP), ocorridas no período autuado.

Em resposta, a Fiscalização colacionou aos autos os demonstrativos de fls. 219/222.

Frisa-se que para a apuração das saídas de mercadorias desacobertas, no caso em exame, foi cotejado o valor da **receita bruta operacional** com os valores das vendas declaradas pela Recorrida, cujos CFOPs referem-se a operações que compõem a receita bruta operacional. São eles: CFOPs 5.102, 5.115, 5.123, 5.403, 6.102 e 6.403.

Por sua vez, encampando a tese da Defesa, os votos majoritários do acórdão recorrido entenderam que se deveria adotar, 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.**

No entanto, a decisão da Câmara “a quo” deve ser reformada, porque nos termos da norma ínsita art. 61, § 7º do RICMS/02, considera-se interna as operações com as mercadorias desacobertas de documentação fiscal, objeto da autuação, pois

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não há nos documentos extrafiscais informação de que elas destinaram-se a outras unidades da Federação.

Nesse sentido, analisando os demonstrativos trazidos pela Fiscalização em resposta à diligência supra, constata-se que nas operações internas acobertadas por documentação fiscal e ocorridas no período autuado, relativas aos CFOPs 5.102, 5.115 e 5.123, houve a incidência das alíquotas de 12% (doze por cento) e de 18% (dezoito por cento), conforme consta às fls. 221.

Dessa forma, deve ser utilizada para apuração do ICMS, ora exigido, a alíquota praticada pela Recorrida, para as operações retratadas nos CFOPs 5.102, 5.115 e 5.123, que deve ser apurada pela seguinte equação:

Alíquota média operações internas = somatório mensal do imposto debitado (CFOPs 5.102, 5.115 e 5.123)/base de cálculo mensal do imposto relativa a tais CFOPs.

Verifica-se que as operações relativas ao CFOP 5.403, em relação ao qual não há informação de base de cálculo e imposto debitado, em razão do recolhimento antecipado por substituição tributária, não devem interferir na apuração da alíquota média. Isso porque a Recorrida, não trouxe aos autos comprovação de que houve o recolhimento do imposto antecipadamente, por substituição tributária, em relação à parcela das mercadorias cuja saída ocorreu sem emissão de documento fiscal.

Ademais, é razoável crer que, para aquelas saídas que se efetivam à margem da lei, ou seja, desacobertadas de documentação fiscal, a 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.

Contudo, não há respaldo legal para o creditamento do ICMS que supostamente foi recolhido nas operações anteriores com as mercadorias cujas saídas do estabelecimento autuado ocorreram desacobertadas de documentação fiscal, baseando-se na não cumulatividade do ICMS e nos dados do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV).

Ressalta-se que 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 o crédito de ICMS relativo às aquisições das mercadorias cujas saídas ocorreram desacobertas de documentação fiscal por falta de respaldo legal para tal creditamento.

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

Destaca-se que mesmo após ser intimada pela Fiscalização (fls. 159/160), a Recorrida, não apresentou as primeiras vias dos documentos fiscais de entrada supostamente não escriturados.

Diante da falta de apresentação dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias não escrituradas, não há comprovação de que houve tributação anterior, como sustentado no laudo acostado aos autos pela Recorrida, o que impossibilita o creditamento pretendido.

A jurisprudência deste Conselho, em situações semelhantes a dos presentes autos, corrobora com esse entendimento. Cita-se, a título de exemplo, os excertos do Acórdão nº 20.406/14/2ª:

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 É, 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. (GRIFOS ACRESCIDOS)

Sobre tema também deixou consignado a Fiscalização o seguinte:

A autuada não registrou e nem apresentou, mesmo após intimação específica (Fls. 159), nenhum documento fiscal que possibilitasse ao fisco considerar a hipótese de aproveitamento de crédito.

Os acórdãos utilizados como paradigmas pela recorrente são divergentes do caso em pauta.

No acórdão 4.015/13/CE, a autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor de imposto em decorrência de falta de escrituração, em livro próprio, de notas fiscais de aquisição de mercadorias, ensejando a presunção legal de saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal no período de janeiro de 2007 a fevereiro de 2011. A falta de registro foi

confessada mediante apresentação de Denúncia Espontânea pelo contribuinte.

Ou seja, o que possibilitou ao fisco presumir a saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal foi o fato do contribuinte ter confessado formalmente a não escrituração das respectivas notas fiscais de entrada. **Portanto, neste caso é inequívoco que os documentos fiscais existiam, e sendo assim, o imposto foi suportado por um ente da cadeia produtiva.** Coerente que seja provido o aproveitamento do crédito.

Muito diferente da situação ora examinada, em que não existe nos autos nenhuma prova de que os documentos fiscais foram emitidos. Seria extremamente simples para a autuada juntar aos autos estes documentos, caso existissem. Não o fez simplesmente porque na verdade todas as aquisições de mercadorias ocorreram sem documentos fiscais. Desta forma, se não houve pagamento anterior do ICMS, logicamente não existe crédito a aproveitar.

Já o acórdão 3.764/11/CE tem ainda menos relação com o presente Auto de Infração. Trata basicamente do estorno de créditos constante em notas fiscais de entrada referentes à importação de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária, e da falta do recolhimento do respectivo ICMS/ST. O que foi autorizado pelo Conselho neste caso foi que fosse abatido do crédito tributário o montante já recolhido pela autuada, mesmo que este tenha sido erradamente recolhido como ICMS referente à operação própria.

Portanto, não existem decisões deste Conselho autorizando o aproveitamento de crédito sem que ficasse comprovada a existência prévia de documento fiscal hábil. Nem poderia ser diferente, em virtude de vedação legal explícita.

Desta forma, não há possibilidade de alteração do crédito tributário decorrente de aproveitamento de crédito de ICMS, pois não é possível comprovar que houve pagamento do imposto nas etapas anteriores da circulação das mercadorias.

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.

Nesse diapasão, vale dizer que não prospera a alegação da Recorrida, 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, diante

dos procedimentos adotados pela Fiscalização e da oportunidade que a Defesa teve de trazer prova inequívoca de que as operações não ocorreram, o que não fez.

Portanto, ao contrário do alegado pela Recorrida, as provas contidas nos autos permitem a conclusão de que houve vendas de mercadorias desacobertas 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 que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

A Recorrida questiona 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.

Entretanto, não lhe assiste razão.

As multas exigidas nos presentes autos são duas. Uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (multa de revalidação) correspondente 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 desacobertas, com fulcro no art. 55, inciso II da citada lei.

A multa de revalidação tem caráter genuinamente 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. 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 prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

Em razão da adoção da alíquota média conforme mencionado anteriormente, deverá ser observada a adequação da Multa Isolada exigida nos termos do §2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, se for o caso.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências correspondentes aos créditos de ICMS concedidos pela Câmara "a quo" e, ainda, para que seja adotada a alíquota média apurada pela divisão do somatório mensal do imposto debitado, referentes aos CFOPs 5.102, 5.115 e 5.123, pela base de cálculo mensal do imposto relativa a tais CFOPs, observada a adequação da multa isolada exigida nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, se for o caso. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis.

Sala das Sessões, 10 de abril de 2015.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

José Luiz Drumond
Relator

T