

Acórdão: 14.640/01/3^a
Impugnação: 40.010048348-87
Impugnante: Poços Discos e Fitas Ltda
PTA/AI: 01.000008626-39
Inscrição Estadual: 518.588524.00-48(Autuada)
Origem: AF/ Poços de Caldas
Rito: Sumário

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - LEVANTAMENTO DA "CONTA MERCADORIA". A imputação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal não se encontra suficientemente comprovada nos autos, diante da inconsistência do procedimento adotado pelo Fisco, justificando, assim, o cancelamento das exigências fiscais consubstanciadas nos itens 6.1(6.1.1, 6.1.2) e 6.2 do Auto de Infração.

EMPRESA DE PEQUENO PORTE - EPP - DESENQUADRAMENTO - FALTA DE RECOLHIMENTO DA DIFERENÇA DE ICMS. Constatado a falta de recolhimento do ICMS referente à diferença entre os saldos devedores apurados e os valores efetivamente recolhidos no período de abril/93 a setembro/93, devido ao desenquadramento do contribuinte como Empresa de Pequeno Porte. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/90 a 15/08/94, através das seguintes irregularidades:

1. saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal nos exercícios de 1990, 1992, 1993 apuradas através de conclusão fiscal – itens 6.1 e 6.2 do AI.
2. recolhimento a menor de ICMS em consequência de permanência indevida no Regime de Empresa de Pequeno Porte no exercício de 1993 – item 6.3 do AI.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 75 a 76, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls. 81 a 84.

DECISÃO

O presente feito fiscal deve ser analisado levando-se em conta as duas etapas distintas que o compõem: primeiramente, em relação às exigências constantes do TO, que àquela época prevalecia como fase preliminar ao lançamento, e depois em relação às exigências constantes do Auto de Infração, ou seja, do lançamento propriamente dito.

As exigências constantes do TO foram objeto de pagamento parcial efetuado pelo contribuinte através das DAE's de fls. 62/64, de forma que o Auto de Infração foi lavrado exigindo somente os valores relacionados com as irregularidades não quitadas.

De acordo com a documentação constante dos autos, depreende-se que a Autuada na fase de TO discordou veemente das exigências relacionadas com as conclusões fiscais dos exercícios de 1990, 1992 e 1993, mas nada opôs em relação às exigências relativas ao Levantamento Quantitativo e ao ICMS recolhido a menor em virtude do desenquadramento de EPP – doc. fls. 66/69 protocolado em 03.11.94.

Ao receber o Auto de Infração, ratificou seu desacordo com as exigências apuradas através das conclusões fiscais e refutou a inclusão do ICMS do exercício de 1993 na autuação, uma vez que segundo afirma, manifestou intenção de efetuar seu pagamento juntamente com o ICMS apurado na VFA de 1994 e as exigências do Levantamento Quantitativo, também relativas ao exercício de 1994, afirmando que houve erro da repartição ao preencher as GA's para pagamento.

Primeiramente, trata-se do mérito da autuação no que se refere às conclusões fiscais combatidas.

O trabalho elaborado utilizou-se de procedimento técnico idôneo previsto no artigo 838-V do RICMS/91, a Conclusão Fiscal, que representa o Demonstrativo da Conta Mercadorias.

O Fisco tem a faculdade de optar pelo roteiro de fiscalização que melhor resultado e maior eficiência trará aos seus trabalhos, utilizando-se apenas dos documentos e livros exigidos para tal.

No entanto, ao realizar a apuração dos dados e ao utilizar-se dos valores necessários à obtenção dos resultados, deve se ater aos preceitos legais que regem a matéria, às normas tributárias.

A determinação do § 2º do artigo 97 do CTN, que estabelece que a atualização do valor monetário da base de cálculo não constitui majoração de tributo tem a função precípua de permitir ao legislador ordinário que estabeleça a atualização do valor monetário da base de cálculo em situações específicas, sem que isto configure majoração de tributo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não tem, portanto, a aplicação que o Fisco pretende; para que tal atualização possa ser procedida, mister que haja previsão legal, a exemplo do imposto de renda, que em sua regulamentação específica – RIR/94 – prevê a conversão em UFIR dos valores relativos a rendimentos e deduções.

Vemos que há, na legislação tributária mineira, referência expressa às situações em que a atualização monetária é admitida, a exemplo da repetição de indébito (artigo 36-§ 1º Lei 6763/75) ou da atualização dos débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal (artigo 175 da CLTA/MG), não havendo qualquer dispositivo que determine a atualização de valores relativos a estoques, compras ou vendas.

O próprio Fisco resente-se da falta de previsão legal para a atualização monetária dos valores utilizados no roteiro Conclusão Fiscal, uma vez que traz aos autos transcrições de dispositivos de legislações específicas para o imposto de renda no intuito de fornecer amparo legal ao seu trabalho; no entanto, tais legislações são específicas, aplicáveis apenas às situações nelas determinadas, não se aplicando às operações com mercadorias ou prestações de serviço e comunicações sujeitas ao ICMS.

Da análise dos dispositivos transcritos, vê-se que estes especificam claramente o uso da UFIR, a exemplo do artigo 9º da Lei instituidora, que determina a conversão das receitas e despesas ali especificadas em UFIR pelo valor desta, no mês em que foram recebidas ou pagas, respectivamente e os artigos 78 e 91 do RIR/94 que instituem que os rendimentos serão convertidos em quantidades de UFIR pelo valor desta no mês em que foram recebidos e as deduções serão convertidas em quantidades de UFIR pelo valor desta no mês do pagamento ou no mês em que tiverem sido consideradas na base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto.

No presente caso, a Impugnante argumenta que se a UFIR utilizada na elaboração do roteiro “Conclusão Fiscal” fosse a UFIR média anual não haveria diferença a tributar; no entanto, uma vez que não há previsão legal para conversão em UFIR de valores de entradas (compras), saídas (vendas) ou despesas na legislação tributária mineira, não há como estabelecer qual UFIR deveria ser usada.

Qualquer decisão de mérito pressupõe para sua definição a correta aplicação da legislação tributária ao fato, tendo em vista o princípio da estrita legalidade que rege o lançamento.

No presente caso, inexistente previsão legal para a atualização dos valores que foram convertidos em UFIR. Pelo contrário, a legislação tributária em vigor à época (RICMS/91), dispunha em seu artigo 516-V-“a” que o registro do estoque a ser escriturado no livro Registro de Inventário deveria ser *pelo custo de aquisição ou de fabricação ou pelo preço corrente no mercado ou bolsa* e nos artigos 492 e 494 que nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas deveria ser escriturado na coluna Valor Contábil o valor total do documento fiscal e na coluna Base de Cálculo *o valor sobre o qual incidiu o ICMS*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo em vista a ocorrência de alto grau de inflação na época em que se deram os fatos geradores relativos ao presente lançamento, causando com certeza efeitos corrosivos na moeda ao longo dos exercícios fiscalizados, o roteiro “Conclusão Fiscal” por certo mostrou não ser o adequado para a verificação fiscal, uma vez que mostra resultados inconsistentes, dependendo da forma como é utilizado.

Ressalte-se que a Conclusão Fiscal constitui técnica fiscal simples que serve de apuração de irregularidades praticadas por contribuintes, baseada nos valores totais de estoques, entradas, saídas e despesas necessárias à manutenção do estabelecimento.

No presente caso, certamente a aplicação de outra técnica idônea de verificação fiscal, tal como o Levantamento Quantitativo previsto no artigo 838-II do RICMS/91, envolvendo a análise de toda a escrituração fiscal do contribuinte, teria obtido resultados fidedignos a amparar a imputação fiscal, tal como ocorreu no exercício de 1994, em que o Fisco apurou saídas e entradas de mercadorias sem documento fiscal, irregularidades estas não contestadas e quitadas pela Autuada antes mesmo da formalização do lançamento, ainda na fase de TO.

Assim sendo, embora as irregularidades apuradas através do Levantamento Quantitativo efetuado no exercício de 1994 constituam indício de que a Autuada poderia também ter praticado operações com mercadorias sem o devido acobertamento fiscal nos exercícios anteriores, a Conclusão Fiscal não constituiu, no caso, técnica adequada para se apurar saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, uma vez que pelas razões já expostas, resta impossível determinar o quantum a ser exigido.

E o Auto de Infração, que formaliza o lançamento, por determinação legal deve conter descrição clara e precisa do fato que motivou a lavratura e das circunstâncias em que foi praticado, bem como do valor total devido, dados estes que não ficaram indubitavelmente demonstrados nos autos.

Pelas razões acima expostas, opinamos pela exclusão das exigências consubstanciadas nos itens 6.1 (6.1.1, 6.1.2) e 6.2 do AI.

Em relação às outras irregularidades, não há questionamento de mérito por parte da Autuada, uma vez que ela expressamente reconhece o crédito tributário a elas relativo – ver documento de fls. 73, onde consta que “em 11/94, nos dirigimos a AF aqui em Poços de Caldas-MG e solicitamos que fosse efetuado os cálculos para pagarmos o ICMS de desenquadramento de EPP de 93 e 92 (noventa e dois) e mais o ICMS do levantamento quantitativo de 1994”. Evidentemente a referência a 1992 foi um engano do contribuinte, uma vez que o TO exigia ICMS recolhido a menor nos exercícios de 1993 e 1994.

A questão a ser decidida, portanto, refere-se a estabelecer correspondência entre os valores pagos através das DAE's de fls. 62/64 e os valores exigidos no TO.

Observa-se que por ocasião da autuação foi promulgada a Lei 11.623 de 19.10.94, que entre outros benefícios concedeu aos contribuintes a possibilidade de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quitar os créditos tributários (formalizados ou não) vencidos até 30.06.94 sem penalidades, desde que pagos integralmente até uma determinada data.

A Autuada protocolou em 04.11.94 (data limite imposta pela referida Lei para fruição dos benefícios) o documento de fls. 65, relativo a requerimento para efetuar o pagamento do valor correspondente a 1.652,08 UFIR exigidos no TO 007.974 com os benefícios da Lei 11.623, valor este recolhido através da DAE de fls. 62. Além disso, recolheu os valores relacionados nas DAE's de fls. 63/64, relativos ao crédito tributário constante do TO vencido após 30.06.94, com as reduções nas multas concedidas pela Lei 6763/75.

Quanto aos créditos tributários vencidos até 30.06.94 exigidos no TO, alcançados pela anistia concedida pela Lei 11.623 de 19.10.94, deve-se lembrar que a Autuada não questionou os valores apurados nas VFA's dos exercícios de 1993 e 1994, em decorrência do recolhimento a menor do imposto por ter indevidamente permanecido no regime de EPP.

No entanto, em relação à DAE de fls. 62, através da qual o Impugnante recolheu o equivalente a 1.652,08 UFIR's a título de ICMS relativo a crédito tributário vencido até 30.06.94, com os benefícios da Lei 11.623 de 19/10/94, ou seja, sem penalidades, não há correspondência exata entre o valor pago e os valores devidos demonstrados no TO.

O ICMS relativo aos meses de Jun e Jul/94 constantes da VFA foram incluídos na DAE de fls. 63, por se tratar de crédito tributário vencido após 30.06.94.

Ao lavrar o Auto de Infração, o Fisco considerou que o pagamento da DAE de fls. 62 se referia à VFA do exercício de 1994 e ao ICMS devido pelo recolhimento a menor em dezembro/93, exigindo portanto no AI todo o crédito tributário relativo ao desenquadramento de 1993, exceto aquele relativo ao mês de dezembro – item 6.3 do Auto de Infração às fls. 04.

Entretanto, somando-se as 977,61 UFIR devidas pelo recolhimento a menor no exercício de 1994 (relativas ao crédito tributário vencido até 30.06.94) às 844,15 UFIR devidas pelo recolhimento a menor no mês de dezembro/93, tem-se o total de 1.821,76 UFIR, valor este superior ao recolhimento efetuado através da DAE em comento, que foi equivalente a 1.652,08 UFIR.

O fato do Fisco não ter autuado no AI o valor integral devido no mês de dezembro/93 favorece o Autuado, não sendo mais possível que se exija a diferença, tendo em vista que em relação a este período já se operou a decadência, em conformidade com o artigo 173 inciso I do CTN.

Verifica-se, portanto, que em relação ao crédito tributário relativo ao restante do exercício de 1993, correto foi o lançamento, uma vez que não houve pagamento do mesmo. Saliente-se que a sua procedência advém do disposto no artigo 17 inciso IV do Decreto 34.566/93 c/c artigos 9º inciso IV e 19 inciso II da Lei 10.992/92 .

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se ainda que a responsabilidade pelo recolhimento em valor inferior ao devido é do próprio contribuinte, que não cumpriu o disposto no § 4º do artigo 2º do Decreto 36.275 de 20.10.94, que estabeleceu normas relativas à aplicação da Lei 11.623 de 19.10.94, deixando de apresentar planilha detalhada da parcela a ser recolhida. O documento de fls. 65 relativo ao requerimento por ele apresentado, inclusive, estabelece claramente que *qualquer erro de informação ou de cálculo é de exclusiva responsabilidade do contribuinte, implicando em cobrança de diferenças, sem os benefícios específicos da quitação de créditos tributários.*

Resta, por fim, analisar o argumento da Impugnante sobre a inclusão indevida na DAE de fls. 63 do valor da Multa Isolada exigida pelas saídas desacobertadas apuradas através das conclusões fiscais, que abaixo demonstramos:

Demonstrativo da MI relativa às Conclusões Fiscais paga pela DAE de fls. 63

Conclusão Fiscal 1992: R\$ 18,89

Conclusão Fiscal 1993: R\$ 565,86

Total R\$ 584,75

Qt. UFIR: $R\$584,75 / 0,6428 = 909,69$

Qt. UFIR efetivamente recolhida indevidamente: $909,69 \times 40\% = 363,88$

Pelo demonstrativo acima, vemos que o contribuinte efetivamente recolheu o equivalente a 363,88 UFIR's a título de Multa Isolada relativa às Conclusões Fiscais de 1992 e 1993, computadas na DAE de fls. 63.

Entende-se que assiste razão ao contribuinte quando argumenta que a inclusão desta MI na DAE em referência foi indevida, uma vez que não há, nos autos, qualquer indicativo de que o Autuado tenha reconhecido este crédito tributário específico; pelo contrário, na apresentação de Fatos Novos às fls. 66/69, protocolada em 03.11.94 (anterior, portanto, à DAE de 14.11.94), o Autuado rejeita veementemente a forma com que foram efetivadas as conclusões fiscais, concordando apenas com o Levantamento Quantitativo e nada opondo quanto às exigências relacionadas ao imposto recolhido a menor em virtude do desenquadramento.

Acredita-se, assim, que houve engano por parte do setor competente da AF ao calcular os valores a serem pagos através das DAE's de fls. 63/64 – ou seja, a inclusão indevida dos valores relativos à multa isolada exigida nas conclusões fiscais na DAE fls. 63.

Conforme já exposto anteriormente, deve-se excluir as exigências relacionadas com as irregularidades apuradas através das Conclusões Fiscais; ficando evidenciada a impropriedade de tal pagamento.

Caberá, no caso, julgar se tal valor deve ser excluído do AI, abatendo-se do crédito tributário relativo ao desenquadramento de 1993, cujo lançamento já demonstrado ser procedente e que inclusive já foi explicitamente reconhecido pelo contribuinte, considerando-se que se trata de parcela já paga, ou se o contribuinte deverá pleitear sua restituição nos termos dos artigos 36 e seguintes da CLTA/MG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar totalmente as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para que sejam excluídas as exigências consubstanciadas nos itens 6.1 (6.1.1, 6.1.2) e 6.2 do Auto de Infração, mantendo-se as exigências do item 6.3 e excluir, ainda, os valores recolhidos conforme DAE de fls. 63 dos autos. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor), Maria de Lourdes Pereira de Almeida e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 10/04/01.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente/Relator**

MHG/EJJP

CC/MG