

Acórdão: 15.985/03/1ª
Impugnação: 40.010057283-55
Impugnante: Karla Palma Souza
Proc. S. Passivo: Delcismar Maia Filho/Outro(s)
AI: 01.000126473-71
Inscrição Estadual: 672.344863.0030
Origem: Sete Lagoas
Rito: Ordinário

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL - Imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apuradas através de cláusula de contrato de locação que estabelecia a indexação do valor do aluguel à receita bruta da Autuada. Não obstante estar enquadrada como microempresa, a infringência capitulada nos autos faz referência a regra geral a ser observada por todos os contribuintes do ICMS. Infração caracterizada, exceto com relação à cobrança da MR em dobro, das exigências relativas ao período em que esteve enquadrada no regime de estimativa e daquelas correspondentes às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme reformulação efetuada pelo Fisco às fls.419/420. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, constatadas através de documentos extrafiscais.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestiva e regularmente, Impugnação às fls. 59/66, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 75/80.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 83/90, opina pela procedência parcial do lançamento para se excluir das exigências fiscais o período compreendido entre julho de 1997 e fevereiro de 1998, bem como a MR em dobro.

A 3ª Câmara de Julgamento, em 26/09/01, acolhe o pleito do Patrono da Impugnante e permite a juntada de documentos.

A Impugnante, às fls. 95/107, novamente se manifesta e junta os documentos de fls.108/384.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco promove alteração do crédito tributário para excluir as exigências fiscais do período de julho/97 a fevereiro/98 (estimativa), a MR em dobro e alterar o valor das saídas tributadas no sentido de considerar as mercadorias sujeitas a substituição tributária.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 400/404, manifesta-se sobre o resultado do despacho interlocutório e opina pela procedência parcial do lançamento, conforme reformulação efetuada pelo Fisco e ainda para excluir do crédito tributário originalmente exigido a parcela referente às saídas de mercadorias adquiridas com imposto retido por ST, comprovado pelos documentos juntados aos autos.

A 2ª Câmara de Julgamento, em 19/06/2002, abre vista de documentos ao Patrono da Impugnante, que mais uma vez se manifesta (fls. 409/414).

O Fisco também se manifesta às fls. 415/416 e promove nova alteração do crédito tributário às fls. 419/420.

A Auditoria Fiscal, às fls. 427/430, opina pela procedência parcial do lançamento conforme retificações efetuadas pelo Fisco, além de ser observado o valor da mercadoria a ser deduzido, tendo em vista a parte já tributada antecipadamente por substituição tributária.

DECISÃO

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas através de documentos extra-fiscais, relativos à cláusula quarta, parágrafo 2º do Contrato de Aluguel firmado em 27.01.97, nos seguintes períodos:

Abril/97: sujeitando o contribuinte ao desenquadramento de ME e ao pagamento do ICMS e MR (em dobro).

Maio/97 a jun/97: ICMS, MR e MI

Jul/97 a fev/98: Contribuinte lançado no regime de estimativa, sujeitando-se ao pagamento do ICMS e MR.

Mar/98 a fev/99: ICMS, MR e MI.

DAS PRELIMINARES

A Impugnante, em preliminar, alega cerceamento de defesa quanto ao desenquadramento da condição de microempresa, pois não teria sido observado o disposto no artigo 36 do Decreto 36.556/93, e no artigo 34, §§ 1º e 2º do Anexo X do RICMS/96, que trata do desenquadramento do Programa de Fomento ao Desenvolvimento das Microempresas, no qual era enquadrada desde março de 1998.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reclama também que o Auto de Infração não menciona os dispositivos legais infringidos em cada período, nem a penalidade correspondente. Diz que foram apontados dispositivos aplicáveis aos contribuintes em geral, os da Lei n.º 6.763/75, e no caso, por estar sujeita a regras especiais, estas são as que deveriam prevalecer sobre as regras gerais. Dentre as regras que entende, deveriam ser citadas no Auto de Infração, estão aquelas insertas na Lei n.º 12.708/97 e na Lei n.º 10.992/92.

Analisando o histórico de regimes de recolhimentos nos quais a Autuada já esteve enquadrada, observa-se que a mesma enquadrou-se originalmente como microempresa, sujeita às regras previstas na Lei 10.992/92 e no Decreto 36.556/93.

Em 30 de junho de 1997, conforme DECA de Alteração de fl. 72, optou espontaneamente pelo regime de estimativa, situando-se neste até 28 de fevereiro de 1998, quando se enquadrou como microempresa nos termos da Lei 12.708/97.

Observa-se que, conforme documentos acostados aos autos e pela própria fala do Fisco, a Autuada só tomou ciência formal do seu desenquadramento de ofício em 08 de setembro de 1999, conforme aviso de recebimento de fl. 71.

Contudo, nem o Auto de Infração nem o Termo de Ocorrência seriam os instrumentos corretos para a notificação de desenquadramento, conforme dispunha o artigo 36 do Decreto 36.556/93. Assim, não surtiu efeitos a afirmativa do relatório, tanto do AI quanto do TO, de que a imputação de saída de mercadorias sem documento fiscal no mês de abril de 1997 acarretou automaticamente, como faz supor, o desenquadramento da Contribuinte.

Na verdade, os procedimentos formais previstos no citado decreto para o desenquadramento de ofício só foram iniciados após a ação fiscal, mais especificamente após a Autuada impugnar o Auto de Infração. Portanto, os efeitos do ato de desenquadramento não podem alcançar, como quer o Fisco, a ação fiscal desenvolvida.

De qualquer forma, apesar de mencionar o desenquadramento, o Fisco efetuou a cobrança do imposto e multas apenas sobre o valor das saídas desacobertadas. Sequer efetuou a recomposição da conta gráfica do contribuinte para verificar a importância efetivamente devida em razão do desenquadramento. A citação de desenquadramento não prejudica o feito fiscal ou altera os valores devidos.

Quanto à falta de citação no Auto de Infração dos dispositivos específicos da Lei 10.992/92 e da Lei 12.708/97, entendemos que tal omissão não justifica o alegado cerceamento de defesa, pois nenhum prejuízo trouxe para sua compreensão, estando o mesmo revestido de todos os elementos essenciais elencados no artigo 59 da CLTA/MG.

Apesar de ter sido inscrito no cadastro de contribuintes em diferentes regimes de recolhimento, cujas legislações respectivas eram específicas às microempresas, a Autuada antes de tudo estava sujeita às normas e penalidades genéricas que regem todos os contribuintes do imposto estadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acerca da predominância da norma específica sobre a norma geral, é de se notar que no caso uma não se contrapõe à outra. Na verdade, as particularidades trazidas pela legislação das microempresas não revogam a legislação que fez referência o Fisco no Auto de Infração. Muito pelo contrário. Aquela é suplementar a esta, regendo também as atividades do contribuinte mineiro que tem por particularidade a receita bruta limitada a valores definidos, o que não lhe retira a obrigação de pagar o imposto nos prazos estipulados na legislação, e muito menos de deixar de cumprir a legislação tributária, seja a específica, seja a da regra geral.

Ademais, a infração imputada, de dar saída a mercadoria desacoberta de nota fiscal, e a penalidade correspondente, não são excluídas pelo simples fato de a Autuada estar enquadrada em regime de recolhimento específico, pois, como já mencionado, estava obrigada a emitir documentos fiscais em todo o período autuado.

Por fim, deve-se observar que a Autuada conhecia perfeitamente toda a legislação relacionada ao seu regime de recolhimento, tanto que as citou detalhadamente às fls. 97. Não é possível vislumbrar nos autos o mais ténue cerceamento de defesa.

DO MÉRITO

De plano, deve-se ressaltar que as exigências referentes ao período de julho de 1997 a fevereiro de 1998 já foram excluídas pelo Fisco, que concordou com a posição da Auditoria Fiscal, que afirmou que o regime de estimativa dispunha de toda uma regulamentação própria e especial quanto à forma de apuração do imposto e, ainda, não era obrigatória a emissão de documentos fiscais para acobertar todas as operações de saída de mercadorias.

Também foi excluída a majoração da multa de revalidação exigida em abril de 1997, com base no artigo 19 da Lei 10.992/92, pois não está relacionada com a imputação fiscal. Tal multa deve ser aplicada quando a empresa de enquadra sem observância da Lei, o que não foi o caso. O enquadramento se deu na data de sua inscrição estadual e não foi apresentado nos autos nenhum impedimento para o enquadramento original, nos termos do art. 6º da Lei 10.992/92.

Além destas reformulações, o Fisco também reconsiderou a redução da base de cálculo (de 53,55% e não a 53,33%) e alterou o valor das saídas tributadas para considerar a parcela sujeita à substituição tributária conforme notas fiscais juntadas pelo Contribuinte às fls. 225/384.

Para analisarmos o crédito tributário remanescente, vale ressaltar que o Auto de Infração tem por objeto a imputação fiscal de que a Contribuinte promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apuradas através do contrato de locação do imóvel onde era estabelecida a indexação do valor do aluguel à receita bruta da Autuada, além de outros documentos extrafiscais.

Tal contrato previa que o valor do aluguel do imóvel, a ser pago pela Autuada ao proprietário, deveria corresponder a 5% do faturamento bruto das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atividades que aquela viesse a exercer no imóvel. Em função dos valores pagos, o Fisco concluiu que o faturamento real era superior ao declarado, lançando a diferença do imposto e cobrando a respectiva Multa de Revalidação, além da Multa Isolada.

O trabalho fiscal pautou-se em demonstrar que houve saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, utilizando para tanto método indireto de determinação. A argumentação da Impugnante é de que tais receitas não foram auferidas tão somente com a venda de mercadorias, mas também através de outras atividades, como aluguel do espaço físico para festas e espetáculos musicais, que não estavam no campo de incidência do ICMS. Para provar o alegado junta, após despacho interlocutório exarado pela Câmara de julgamento, documentos de fls. 110/222.

Ocorre que, conforme se depreende da Declaração de Firma Individual de fl. 73, a atividade da Impugnação era de “restaurante e estabelecimento de bebidas, com serviço completo”. A alteração protocolada na Junta Comercial de fl. 67 só foi deferida em 19 de maio de 1999, portanto após o período fiscalizado, quando passou a ser prestadora de serviços de locação de imóvel para shows e eventos.

À época dos fatos geradores a Contribuinte era comerciante, e como tal suas atividades estavam sujeitas à incidência do ICMS, salvo prova concludente em contrário que confirmasse receitas oriundas de outras atividades que não a comercialização de mercadorias.

As provas apresentadas não se prestam ao fim pretendido. Os contratos de aluguel de espaço físico (fls. 110/114) não estão revestidos das formalidades necessárias para servirem de prova a favor da Autuada, além do que, abrangem períodos já excluídos do Auto de Infração.

Os Contratos de Bandas (fls. 117/207) não provam o valor da receita auferida, mas apenas da despesa realizada. Em tais contratos, que também abrangem períodos já excluídos do AI, há apenas uma citação acerca da cobrança de ingressos, mas nenhum elemento capaz de demonstrar qual seria o valor dos ingressos ou qual seria a receita obtida através da realização dos shows.

Assim, não há entre os documentos nenhum que possa quantificar os valores relativos a estas atividades, o que autoriza o Fisco arbitrá-la com base nos documentos extrafiscais, considerando-a como produto de sua atividade comercial que era então a venda de bebidas e comidas prontas.

Dos documentos trazidos pela Autuada, serviram para reduzir a base de cálculo tributável, aqueles de fls. 225/384, notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Conforme demonstrado às fls. 389/394, a partir das notas fiscais de entrada apresentadas, o Fisco apurou o valor das saídas sujeitas à substituição tributária e o excluiu do total de saídas desacobertas apuradas através dos documentos extrafiscais.

Observe-se que o Fisco, para efeito de apuração dos valores a serem considerados como saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, aplicou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sobre o valor das notas fiscais de entrada, as margens de lucro previstas na legislação tributária. Isto foi necessário porque em algumas das notas fiscais trazidas pela Autuada a base de cálculo da ST foi calculada ao arrepio da legislação tributária. Muitas vezes o emitente das notas fiscais utilizou, para a formação da base de cálculo da substituição tributária, margem de lucro superior à prevista na legislação.

O Fisco agiu corretamente ao considerar as margens de lucro corretas. Principalmente porque se há débito de imposto a maior, a qualquer tempo o emitente das notas fiscais poderá pedir restituição da quantia paga indevidamente. Da mesma forma como o Fisco não pode aceitar crédito destacado a maior em notas fiscais, também não deve aceitar como corretos valores destacados indevidamente.

Na verdade, o Fisco, a partir de valores de entrada, arbitrou o valor das saídas sujeitas à substituição tributária, com o intuito de reduzir a base de cálculo sobre a qual recaíram as exigências fiscais. Agiu bem ao utilizar as margens de lucro previstas na legislação tributária.

As 3^{as} vias das notas fiscais de entrada apresentadas pela Autuada também não foram aceitas pelo Fisco posto que não se prestam a comprovar a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento.

Sobre os regimes de recolhimento da Autuada, oportuno repetir que ela esteve enquadrada como microempresa do ramo comercial que emite documento fiscal, código 09 (abril a junho/97); pagamento por estimativa, código 02 (Julho/97 a fevereiro/98); e microempresa, nos termos da lei 12.708/97 (março/98 a fevereiro/99).

No primeiro regime, como dispunha a Lei 10.992/92, a Contribuinte optou por emitir documentos fiscais, não estando amparada pelo inciso II do artigo 10 da Lei, conforme afirma, mas pelo artigo 11 que assim dispunha:

Art. 11 - A microempresa definida nos termos desta Lei pode optar pela emissão de documentos fiscais para acobertar as operações ou as prestações que realizar, hipótese em que será observado o seguinte:

I - fica sujeita à emissão regular de documentos fiscais para acobertar todas as operações ou as prestações que realizar, bem como à escrituração normal dos livros e à emissão dos demais documentos fiscais;

II - o ICMS será apurado pelo sistema normal de débito e crédito, e o valor do imposto a recolher, em cada mês, corresponderá ao saldo devedor, reduzido aos percentuais fixados no Anexo I desta Lei, de acordo com a atividade e a faixa de receita bruta nele indicadas.

Cabe ressaltar que a penalidade prevista no artigo 55 da Lei 6.763/75 não é restrita a contribuintes enquadrados em determinado regime de recolhimento, mas a qualquer contribuinte que não cumpra as obrigações acessórias. Procede portanto a MI

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigida nos períodos em que a Impugnante esteve, por força do seu regime de recolhimento, obrigada a emitir documentos fiscais. Correto também o percentual aplicado, pois a infração não foi apurada com base em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal da autuada, mas sim através de documentos extrafiscais.

Em relação a este período, o Fisco teve a intenção de desenquadrar a Contribuinte, porém tal desenquadramento, além de ter sido efetuado de forma incorreta, não se efetivou, tampouco surtiu efeitos no que diz respeito aos valores cobrados. O Fisco apenas exigiu da Autuada o imposto e as multas em relação às saídas desacobertas de documentação fiscal. E neste aspecto o fez corretamente, posto que a Autuada estava obrigada a emitir documentos fiscais para todas as saídas que promovesse.

Observe-se que a própria Impugnante optou espontaneamente por outro regime de recolhimento em 30 de junho de 1997, três meses após o início de suas atividades, por ultrapassar seu limite de receita, conforme se constata de tela do Sicaf constante dos autos

O outro período objeto das exigências fiscais é aquele em que a Autuada esteve enquadrada no MicroGeraes e estava obrigada a recolher, independente do seu faturamento, apenas R\$ 25,00 por mês.

É interessante atentar para a legislação que rege a matéria, constante no Anexo X do RICMS/96. O artigo 2º assim dispõe: “A microempresa (ME) e a Empresa de Pequeno Porte (EPP) observarão, no que couber, as normas deste Regulamento e, especificamente, as disposições contidas neste Anexo”. Fica patente que a norma geral presente no RICMS/96 também alcança as empresas que optaram por este sistema, e, ao infringirem qualquer dos seus dispositivos, ficam estas empresas sujeitas às penalidades previstas no Regulamento.

A Autuada não foi desenquadrada da condição de microempresa, que também não é o cerne da questão. O motivo da autuação foi que neste período promoveu saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal, infringindo o inciso IV, do artigo 15 da Lei n.º 12.708/97.

Conforme prevê o artigo 46, inciso IX do Anexo X do RICMS/96, a modalidade de pagamento prevista no Anexo não é aplicável à operação desacoberta de documentação fiscal. Logo, correta a cobrança do ICMS, MR e da penalidade prevista no inciso II, do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75 relativamente às operações realizadas sem documentação fiscal.

Portanto, correta a ação fiscal, em relação aos fatos geradores ocorridos entre abril e junho de 1997, e entre março de 1998 a fevereiro de 1999, quando a empresa esteve enquadrada no Programa de Fomento ao Desenvolvimento das Microempresas, regime de recolhimento 31, pois nesses períodos estava obrigada a emitir documentos fiscais para todas as operações que realizasse.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em 17/02/2003, nos termos da Portaria 04 de 19.02.2001, deferiu-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro José Luiz Ricardo, marcando-se extra-pauta para o dia 24.02.2003. Na oportunidade, à unanimidade, rejeitou-se a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, proferiram seus votos os Conselheiros: Luiz Fernando Castro Trópia que julgava improcedente o lançamento, Cláudia Campos Lopes Lara que o julgava parcialmente procedente nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 417/420 e Luciana Mundim de Mattos Paixão que o julgava parcialmente procedente, conforme retificações realizadas pelo Fisco às fls. 385/394 e 417/420, além de ser observado o valor da mercadoria a ser deduzido, tendo em vista a parte já tributada antecipadamente por substituição tributária. Pela Impugnante sustentou oralmente o Dr. Delcismar Maia Filho e pela Fazenda Estadual o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros.

Em 24.02.2003, dando prosseguimento ao julgamento anterior, ocorrido em 17.02.2003, conforme termos da Portaria nº 04 de 19.02.2001, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme retificações efetuadas pelo Fisco às fls. 419/420. Vencidos, em parte, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (Relator) que o julgava improcedente e a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão que o julgava parcialmente procedente, conforme as retificações realizadas pelo Fisco em fls. 385 a 394 e 417 a 420, além de ser observado o valor da mercadoria a ser deduzido, tendo em vista a parte já tributada antecipadamente por substituição tributária. Designada relatora a Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara (Revisora).

Sala das Sessões, 24/02/03.

José Luiz Ricardo
Presidente

Cláudia Campos Lopes Lara
Relatora

mc