

Acórdão: 16.509/05/2ª Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010114939-33
Impugnante: Toque Especial Industria e Comércio Ltda
Proc. S. Passivo: Atílio Naves Doti/Outro(s)
PTA/AI: 01.000148360-07
Inscr. Estadual: 062.309767.0156
Origem: DF/BH-4

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatada a saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal, apurada mediante Conclusão Fiscal, procedimento tecnicamente idôneo conforme previsto no inciso V do art. 194 do RICMS/96 e no inciso V do art. 194 do RICMS/02. Irregularidade caracterizada. Exigência mantida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS lançado no livro Registro de Apuração do ICMS sem comprovação de sua origem. Infração configurada. Exigência mantida.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVRO/DOCUMENTO FISCAL. Constatado que a Autuada deixou de entregar livros e arquivos eletrônicos que lhe foram exigidos pelo Fisco mediante a lavratura de TIAF. Infração caracterizada. Exigência mantida.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação da prática das seguintes irregularidades:

1) saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal, nos exercícios de 2000, 2002 e 2003, apurada mediante Conclusão Fiscal;

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS lançados a título de “outros créditos” no livro Registro de Apuração do ICMS sem comprovação de sua origem, nos meses de junho e agosto de 2001; e

3) falta de apresentação dos livros Registro de Controle da Produção e do Estoque; Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência; Diário e Razão Analítico, bem como de arquivos eletrônicos correspondentes às operações de entradas e saídas realizadas no período compreendido entre janeiro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2000 e setembro de 2004, que foram exigidos mediante a lavratura de Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF).

Exigem-se ICMS, Multa de Revalidação (MR) de 50% (cinquenta por cento), Multa Isolada (MI) de 1.000 (mil) Unidade Fiscal do Estado de Minas Gerais (UFEMG) e MI de 20% (vinte por cento), previstas, respectivamente, na alínea “a” do inciso VII do art. 54 e na alínea “a” do inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, conforme detalhamento constante no Auto de Infração (AI).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 188/199.

Alega que a Conclusão Fiscal exclui a possibilidade da ocorrência de resultados negativos em determinado período, não se prestando, portanto, para confirmar a efetiva venda de produtos desacobertada de documento fiscal.

Entende que ao Fisco não é dado presumir a ocorrência de fato gerador de tributo, mas tão-somente presumir e arbitrar o valor da base de cálculo da operação, conforme disposto no art. 148 do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Afirma que o Fisco somente poderia exigir o ICMS incidente sobre operação de saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal se houvesse interceptado tal saída no momento de sua ocorrência, visto que o fato gerador da obrigação tributária não se presume, mas se verifica no mundo fático.

Argumenta que o Fisco não poderia proceder ao lançamento do ICMS apenas com base em números inscritos no livro Registro de Apuração do ICMS, pois deveria ter feito diligências através das quais apuraria, efetivamente, a saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal.

Destaca que o Fisco, ao transcrever os dados constantes do livro Registro de Apuração do ICMS, errou ao considerar como entradas de mercadorias diversos itens que não se prestam para preencher o estoque e peças que retornavam de processos de industrialização, os quais, portanto, não são objeto de comercialização, citando exemplo e anexando notas fiscais de retorno de industrialização.

Declara que todas as notas fiscais de entrada e saída relativas ao período fiscalizado sempre estiveram à disposição do Fisco, que não as aproveitou para a elaboração do AI, preferindo arbitrar o lançamento tributário com base unicamente no livro Registro de Apuração do ICMS.

Colaciona tabelas contendo o demonstrativo das operações de entradas e saídas com a retificação dos valores indevidamente incluídos.

Acrescenta que teve prejuízos no período fiscalizado, os quais foram suportados com recursos de empréstimos feitos em instituições financeiras e com promoção de venda de produtos antigos a preço abaixo do custo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa que não se pode presumir que eventual déficit seja equivalente a saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal.

Esclarece que os créditos estornados pelo Fisco, classificados como “outros créditos”, são valores lançados extemporaneamente, no mês seguinte ao que consta na nota fiscal, pois em algumas situações, quando do fechamento da contabilidade de determinado mês, não há tempo hábil para a inclusão de uma compra, da qual ainda não foi emitida a nota fiscal.

Assim, segue afirmando que com a entrega da nota fiscal pelo vendedor no mês seguinte, tal compra é contabilizada e o seu crédito de ICMS é inscrito sob a rubrica “outros créditos”.

Quanto à aplicação da MI pela falta de apresentação dos livros fiscais e arquivos eletrônicos, afirma que os livros sempre estiveram à disposição do Fisco.

Cita jurisprudência e legislação que julga embasar seu entendimento.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

O Fisco, em manifestação de fls. 366/377, refuta as alegações da defesa.

Expõe que o trabalho fiscal iniciou-se com a lavratura de um TIAF em 10/11/2004, seguido de intimação e da lavratura de outro TIAF complementar, ambos de 02/12/2004, ocasiões em que foram exigidos todos os livros e documentos fiscais necessários aos levantamentos pertinentes.

Uma vez que a Autuada não apresentou diversos livros fiscais e contábeis, dentre eles o Diário e o Razão Analítico, o Fisco aplica o roteiro Conclusão Fiscal previsto no inciso V do art. 194 do Regulamento do ICMS (RICMS/96), aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 28 de junho de 1996.

Informa que por ocasião da feitura da manifestação fiscal novamente intima a Autuada a apresentar os livros Diário e Razão Analítico, que foram então apresentados pela Autuada, mas não foram considerados pelo Fisco, sob o argumento de que resta comprovado que a escrita contábil foi elaborada por sua conveniência, pelas razões que exemplifica e provas que junta ao processo.

Esclarece que o roteiro Conclusão Fiscal foi o único que lhe restou seguir, em razão de a escrita contábil da Autuada ser de “fachada” e diante da impossibilidade de se fazer o levantamento físico-quantitativo de mercadorias, por se tratar de estabelecimento industrial que não apresentou o livro Controle da Produção e do Estoque.

Informa que o levantamento fiscal da apuração de saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal baseia-se na seleção de valores contábeis extraídos do livro Registro de Apuração do ICMS exclusivamente de operações pertinentes ao processo de industrialização e comercialização do estabelecimento, quais sejam, tanto o retorno quanto a saída a título de beneficiamento são computados, por comporem o custo das mercadorias que estão sujeitas à incidência do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Embora a Autuada alegue que as operações classificadas no Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 1.99 e 2.99 não estejam sujeitas ao ICMS, o Fisco afirma haver constatado lançamentos sob tal título, com aproveitamento de crédito do imposto, em diversos meses no livro Registro de Apuração do ICMS.

Atesta que teve o zelo de não incluir em seu levantamento as operações relativas a consertos, reparos, amostra grátis, uso ou consumo, imobilizado, demonstração e exposição em feiras, serviços de transporte, etc., as quais não estão afeitas à apuração do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), devendo prevalecer os quadros e levantamentos em sua forma original.

Quanto ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS lançados a título de “outros créditos” no livro Registro de Apuração do ICMS nos meses de junho e agosto de 2001, destaca que não houve a comprovação da origem de tais créditos, nem tampouco juntadas ao PTA as notas fiscais relativas às compras correspondentes aos créditos de ICMS inscritos em citada rubrica.

Entende que não deve prevalecer o requerimento de afastamento da MI devida pela não apresentação de livros fiscais e de arquivos eletrônicos, pois a penalidade foi aplicada pela falta de atendimento à solicitação de 02/12/2004, que só foi parcialmente atendida na fase de manifestação fiscal com a apresentação dos livros Diário e Razão Analítico.

Ressalta que a alegação de que os livros sempre estiveram à disposição do Fisco demonstra uma postura resistente e desafiadora da Autuada em não cumprir com sua obrigação.

Requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência de fls. 791, que resulta na juntada pelo Fisco dos documentos de fls. 366/789 e na abertura de vista do PTA à Autuada conforme documento de fls. 794.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 796/804, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Ressalta-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no Parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passarão a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Decorrem as exigências fiscais formalizadas da constatação da prática das seguintes irregularidades:

1) saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal, nos exercícios de 2000, 2002 e 2003, apurada mediante Conclusão Fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS lançados a título de “outros créditos” no livro Registro de Apuração do ICMS sem comprovação de sua origem, nos meses de junho e agosto de 2001; e

3) falta de apresentação dos livros Registro de Controle da Produção e do Estoque; Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência; Diário e Razão Analítico, bem como de arquivos eletrônicos correspondentes às operações de entradas e saídas realizadas no período compreendido entre janeiro de 2000 e setembro de 2004, que foram exigidos mediante a lavratura do TIAF de fls. 2.

Compõem o AI o relatório fiscal de fls. 13/14 contendo o demonstrativo do crédito tributário, a recomposição da conta gráfica de fls. 15 e os seguintes anexos:

Anexo I de fls. 16/30, contendo o quadro demonstrativo das operações de entradas e saídas de matéria-prima e de mercadorias adquiridas de terceiros extraídas do livro Registro de Apuração do ICMS;

Anexo II de fls. 31/32, contendo o quadro resumo das operações de entradas e saídas de matéria-prima e de mercadorias adquiridas de terceiros extraídas do livro Registro de Apuração do ICMS;

Anexo III de fls. 33, contendo o quadro demonstrativo das saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal; e

Anexo IV de fls. 31/32, contendo o quadro de estorno de crédito de ICMS lançado no livro Registro de Apuração do ICMS sem comprovação de sua origem.

Fazem ainda parte do AI as telas de fls. 36/37 relativas à consulta ao Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA) que comprovam a falta de transmissão dos arquivos eletrônicos dos registros das operações de entrada e saída, as Declarações Anuais do Movimento Econômico e Fiscal (DAMEFs) de fls. 43/55 e as cópias de fls. 103/186 do livro Registro de Apuração do ICMS referente aos exercícios de 2000, 2002 e 2003.

1. Quanto à saída de mercadorias desacoberta de documento fiscal

Trata-se da constatação de saída de mercadorias desacoberta de documento fiscal, nos exercícios de 2000, 2002 e 2003, apurada mediante Conclusão Fiscal conforme quadro demonstrativo de fls. 33, infringência pela qual são exigidos o ICMS, a MR de 50% (cinquenta por cento) e a MI de 20% (vinte por cento) prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975.

Insta esclarecer que a Conclusão Fiscal constitui técnica de fiscalização de apuração dos valores mínimos de saída e baseia-se nos valores totais de estoque, entrada e saída de mercadorias, de forma a fazer face aos valores das aquisições das mercadorias vendidas no período, bem como às demais despesas suportadas pelo Contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se de procedimento fiscal idôneo previsto no inciso V do art. 194 do RICMS/96 e no inciso V do art. 194 do Regulamento do ICMS (RICMS/02), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, dentre as demais técnicas de fiscalização incluídas em citados dispositivos.

Dessa forma, na Conclusão Fiscal apura-se o CMV tomando-se o estoque inicial, extraído do livro Registro de Inventário, soma-se ao valor das entradas escrituradas, extraídas do livro Registro de Apuração do ICMS, e abate-se o valor do estoque final, também extraído do livro Registro de Inventário.

Em seguida, adiciona-se ao CMV o montante das despesas operacionais declaradas pela Autuada em suas DAMEFs conforme telas de fls. 43/55, obtendo-se deste modo o custo das saídas.

Assim, confrontando-se o valor obtido do custo das saídas com aquele escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, obtém-se o valor das saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal, acarretando as exigências relatadas, conforme evidenciado no quadro demonstrativo de fls. 33.

Não há dúvida de que a Conclusão Fiscal reflete a real situação da Autuada, tendo em vista que para chegar ao resultado obtido o Fisco utiliza-se de livros e documentos fiscais do próprio Contribuinte, não havendo falar, portanto, em presunção da ocorrência do fato gerador, como alegado pela Autuada, e sim do cálculo dos valores mínimos de saída.

Tampouco procede a alegação da Autuada de que a Conclusão Fiscal exclui a ocorrência de resultados negativos em determinado período, pois é possível tal ocorrência no caso de saída de mercadorias abaixo do preço de custo.

No mesmo sentido, também é improcedente a afirmação quanto a que o Fisco somente poderia exigir o ICMS relativo a saída de mercadorias desacoberta de documento fiscal no caso de interceptação da saída, pois além de a Conclusão Fiscal ser procedimento fiscal idôneo, como já demonstrado, o art. 110 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, estabelece que 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.

Quanto ao alegado erro de transcrição dos dados constantes do livro Registro de Apuração do ICMS, o Fisco afirma que teve o zelo de não incluir em seu levantamento as operações nas quais não há incidência do imposto e que não estão afeitas à apuração do CMV, devendo, por conseguinte, prevalecer os quadros e levantamentos em sua forma original.

Mesmo a alegação da Autuada de que teve prejuízos no período fiscalizado, suportados com empréstimos e com venda de produtos a preço abaixo do custo, não

pode ser considerada, diante da constatação do Fisco de que não há o registro e/ou lançamento deste suprimento em seu livro Diário no período relativo aos exercícios de 2000 a 2003.

Vale ressaltar que apesar de ter sido intimada pelo TIAF de fls. 2, a Autuada não apresentou os livros Diário e Razão Analítico, motivo pelo qual o Fisco procedeu à realização da Conclusão Fiscal.

Logo, verifica-se que o Fisco apura saída de mercadorias desacoberta de documento fiscal mediante Conclusão Fiscal, utilizando-se dos dados constantes da escrituração da Autuada, sem que a mesma tenha carreado aos autos justificativas plausíveis ou fatos que refutassem de forma objetiva o levantamento fiscal realizado a partir de sua própria escrituração.

Corretas, portanto, as exigências fiscais relacionadas à saída de mercadorias desacoberta de documento fiscal, nos exercícios de 2000, 2002 e 2003, apurada mediante Conclusão Fiscal.

2. Quanto ao aproveitamento indevido de créditos sem comprovação de sua origem

Trata-se da constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS lançados a título de “outros créditos” no livro Registro de Apuração do ICMS sem comprovação de sua origem, nos meses de junho e agosto de 2001, infringência pela qual são exigidos o ICMS e a MR de 50% (cinquenta por cento).

A Autuada alega que os créditos estornados pelo Fisco são valores lançados extemporaneamente, no mês seguinte ao que consta na nota fiscal, pois em algumas situações, quando do fechamento da contabilidade de determinado mês, não há tempo hábil para a inclusão de uma compra, da qual ainda não foi emitida a nota fiscal.

Assim, segue afirmando que com a entrega da nota fiscal pelo vendedor no mês seguinte, tal compra é contabilizada e o seu crédito de ICMS é inscrito sob a rubrica “outros créditos”.

Citada argumentação, entretanto, não pode ser considerada, pois, a uma, trata-se de procedimento absolutamente irregular o relatado pela Autuada, de emissão de nota fiscal posteriormente à entrega da mercadoria, e, a duas, conforme afirmação do Fisco, a Autuada não apresentou as notas fiscais de compras correspondentes aos créditos de ICMS inscritos em citada rubrica, permanecendo, até o presente momento, sem comprovação de sua origem a apropriação indevida de créditos de ICMS.

Também se afiguram corretas, portanto, as exigências fiscais relacionadas ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS lançados a título de “outros créditos” no livro Registro de Apuração do ICMS sem comprovação de sua origem, nos meses de junho e agosto de 2001.

3. Quanto à falta de apresentação de livros fiscais, contábeis e arquivos eletrônicos

Trata-se da constatação da falta de apresentação dos livros Registro de Controle da Produção e do Estoque; Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência; Diário e Razão Analítico, bem como de arquivos eletrônicos correspondentes às operações de entradas e saídas realizadas no período compreendido entre janeiro de 2000 e setembro de 2004, que foram exigidos mediante a lavratura de TIAF de fls. 2, infringência pela qual é exigida a MI de 1.000 (mil) UFEMGs prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 54 da Lei nº 6.763, de 1975.

A apresentação serôdia dos livros Diário e Razão Analítico, já na fase de manifestação fiscal, não tem o condão de elidir a acusação fiscal, uma vez que além de ter sido intempestivamente atendida apenas parte da documentação exigida pelo TIAF de fls. 2, os livros apresentados foram desclassificados pelo Fisco pelas razões expostas às fls. 368/375.

Tampouco é suficiente, para descaracterizar a acusação fiscal, a afirmativa de que os livros “sempre estiveram à disposição” do Fisco, porque a intimação, mediante a lavratura de TIAF, exige da Autuada, para seu regular cumprimento, a efetiva apresentação ao Fisco de toda a documentação ali exigida, contra recibo, e não, simplesmente, deixá-la “à disposição” do Fisco.

Logo, também se reputa correta a exigência fiscal relacionada à falta de apresentação de livros fiscais, contábeis e arquivos eletrônicos.

Constata-se, portanto, que a Autuada não trouxe aos autos, de forma objetiva, quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração, de maneira a contraditar o levantamento e a demonstrar pontos porventura conflitantes.

Verifica-se, outrossim, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais de ICMS, da MR de 50% (cinquenta por cento), da MI de 1.000 (mil) UFEMG e da MI de 20% (vinte por cento), previstas, respectivamente, na alínea “a” do inciso VII do art. 54 e na alínea “a” do inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763, de 1975.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

signatários, os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Revisor) e Cláudia Campos Lopes Lara.

Sala das Sessões, 14/09/05.

**Antônio César Ribeiro
Presidente**

**Mauro Rogério Martins
Relator**

