

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.136/09/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000159970-21	
Impugnação:	40.010124252-90	
Impugnante:	Supermercado Ipê Amarelo Ltda.	
	IE: 166056922.00-80	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA. Constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal decorrentes da falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entrada cujas operações foram informadas pelos remetentes por meio de envio de arquivos magnéticos (Sintegra). Os argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para desconstituir o lançamento, devendo ser mantidas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75 e das Multas Isoladas previstas no inciso II do artigo 55, pelas saídas desacobertas e inciso I do artigo 55, pela falta de registro dos documentos fiscais, da já citada Lei n.º 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Verça o presente lançamento acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e falta de registro de documentos fiscais de entrada no livro Registro de Entradas, no período de janeiro de 2003 a março de 2004.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e das Multas Isoladas pela não escrituração dos documentos no livro Registro de Entradas e pela saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, capituladas, respectivamente, nos incisos I e II do artigo 55 da já citada Lei n.º 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta tempestivamente, por sua representante legal, Impugnação às fls. 921/926, em síntese, aos seguintes fundamentos:

- a autuação não deve prosperar, uma vez que não preencheu os requisitos legais, pois não foi feita a verificação nota a nota, tendo o Fiscal lançado uma média e alíquotas acima daquelas previstas na legislação (de 19%, 20%, 23% e até 25%);
- para vários produtos foram lançados o valor cheio para efeito do cálculo de ICMS, desprezando o crédito destacado nas notas fiscais apresentadas ao Fisco;
- o valor agregado de 40% para preço de venda é absurdo e não corresponde à realidade, pois os produtos são remarcados em média em 5%, no máximo 10%;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não foi observado que em alguns produtos o ICMS é tributado por antecipação, tendo sido pago na aquisição dos mesmos, conforme determina o Anexo XV do RICMS e, se mantido o Auto de Infração, ocorrerá à cumulação de tributos para tais produtos, o que é vedado constitucionalmente;
- os produtos integrantes da listagem da cesta básica sofrem estorno proporcional a alíquota empregada nas saídas, tornando-se possível a compensação dos créditos tributários, com a consequente aplicação do Princípio da não cumulatividade;
- o artigo 155, inciso II, da Constituição da República estabelece a competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir o ICMS;
- a norma constitucional, dotada de eficácia plena e aplicação imediata, confere ao contribuinte o direito subjetivo público, oponível ao Estado, de fazer o abatimento do crédito tributário, desde que preenchidos os requisitos nela previstos;
- no mesmo sentido encontra-se a previsão na Lei Complementar nº 87/96;
- a Constituição Federal estabelece como traço característico do ICMS a sujeição ao princípio da não cumulatividade, não podendo ter seu alcance diminuído ou anulado por normas infraconstitucionais;
- a Carta Magna delegou a Lei Complementar nº 87/96 estatuir o perfil da não-cumulatividade do ICMS;
- cita doutrina de Antônio Roque Carrazza;
- o direito a compensação está presente independente da origem dos créditos do ICMS, isto é, não é preciso que provenham da mesma mercadoria ou bem, basta que existam créditos provenientes de operações anteriores;
- o princípio da não cumulatividade operacionaliza-se por meio da compensação, feita pelo próprio contribuinte, entre débitos e créditos, na escrituração;
- acerca do tema cita jurisprudência;
- a única vedação, de caráter taxativo, ao pleno aproveitamento foi posta no inciso II do § 2º do artigo 155 da Carta Magna;
- cita Misabel Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho;
- nenhum outro instituto jurídico, salvo a isenção ou não-incidência, poderá restringir os efeitos do princípio da não cumulatividade;
- com a edição da Lei Complementar nº 87/96 tornou-se possível a fixação de alíquotas diferenciadas para determinadas operações interestaduais, desde que em observância ao princípio da seletividade;
- o Fiscal deixou de observar que vários dos produtos listados no Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada por Saída de Mercadoria Desacoberta de Documentação Fiscal, são tributados por antecipação, tomando-se indevidas as multas a eles aplicadas, sob pena de ferir o princípio da não cumulatividade;
- transcreve entendimento do Superior Tribunal de Justiça acerca da questão;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Auto de Infração é eivado de nulidades, não podendo prevalecer, já que não obedeceu a legislação atinente à matéria, devendo ser desconsiderado.

Ao final, pede a procedência da Impugnação.

O Fisco se manifesta às fls. 936/941, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos seguintes argumentos:

- o Autuado foi comunicado da relação de notas fiscais, gerada por meio do cruzamento eletrônico de informações, cujo registro não foi localizado nos arquivos, ocasião em que foram requisitados os livros e confirmada a não escrituração tendo sido apresentadas a 1ª via de notas fiscais não escrituradas;

- cientificado da irregularidade, o Autuado não se apresentou para efetuar a regularização de forma espontânea, o que ensejou a lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal e do presente Auto de Infração para se cobrar o ICMS pela saída das mercadorias tributadas, cujas notas fiscais de entrada não foram registradas, e as multas cabíveis;

- em sua defesa o Autuado questiona a forma como se deu a cobrança;

- sobre todas as notas fiscais, não escrituradas foram cobradas multas e, em relação ao ICMS, a apuração se deu considerando-se as mercadorias cujas notas fiscais não foram apresentadas de forma diversa das mercadorias cujas notas fiscais foram apresentadas;

- a MVA foi aplicada sobre o valor da base de cálculo da entrada e não sobre o valor total da entrada, expurgando-se assim a parcela reduzida; a alíquota aplicada é a alíquota média da nota fiscal, não havendo prejuízo ao Autuado;

- mesma forma de cálculo foi utilizada para as notas fiscais que continham produtos com ICMS retido por Substituição Tributária:

- o produto cujo ICMS já havia sido retido por S.T. não sofreu tributação;

- sobre todas as notas fiscais, em que houve cobrança de ICMS, foi cobrada também a Multa de Revalidação correspondente;

- para as mercadorias cuja saída não ensejava cobrança do imposto, foram cobradas apenas as multas isoladas;

- o Autuado não se defende da acusação da infração imputada podendo-se perceber de sua defesa uma falta de entendimento da forma de cálculo do imposto apurado e, em consequência, conclusões equivocadas ou até impertinentes ao trabalho;

- não houve negação ao direito de creditamento, sendo este concedido sobre todas as mercadorias tributadas cujas notas fiscais foram apresentadas;

- não procede também a alegação de que houve estorno proporcional de crédito das mercadorias com redução de base de cálculo;

- no que tange às alíquotas, foi verificada nota fiscal por nota fiscal a situação tributária das mercadorias, sendo utilizadas as alíquotas internas identificadas nas notas fiscais e, na falta destas, a alíquota de 18%. Aqui cabe ressaltar que em diversas notas fiscais há produtos com alíquotas inferiores a 18% e produtos com carga tributária reduzida em função da redução de base de cálculo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- infundada também a alegação de que não foi observado que alguns produtos são tributados por antecipação, com o imposto pago por ocasião da aquisição conforme determina o Anexo XV do RICMS/02, pois o período fiscalizado e autuado é anterior à vigência deste Anexo;

- ademais, mesmo se estivesse sob a égide destes dispositivos regulamentares, o imposto devido a título de antecipação por substituição tributária, não teria sido recolhido, visto não ter sequer escriturado o documento fiscal, ou se o houvesse feito, não trouxe, na Impugnação, nenhum comprovante de recolhimento;

- o critério adotado para se arbitrar o valor das saídas foi utilizando-se, como referência, a tabela constante do “Simples Minas”, já que esta contempla as margens de agregação com base na média praticada pelos setores de atividade;

- com referência ao cotejo entre débitos e créditos para se apurar o ICMS num determinado período, este mecanismo é aplicável às operações devidamente lançadas na escrituração, contudo, buscou-se apurar os valores devidos de forma racional e coerente com os dados e informações colhidos e juntados ao Processo;

- reconhecida a falta de escrituração dos documentos arrolados no Auto de Infração, muitos dos quais apresentados pelo próprio Autuado, e ausente à comprovação de emissão das notas fiscais de saída, imperativo se fez concluir que a saída das mercadorias ocorreu sem que houvesse incidência do ICMS.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS devido pela saída das mercadorias desacobertas de documentação fiscal, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e Multas Isoladas pela não escrituração dos documentos no livro Registro de Entradas e pela saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal capituladas, respectivamente, nos incisos I e II do artigo 55 da mesma Lei n.º 6.763/75.

Os valores estão demonstrados nas planilhas de fls. 18/44.

É importante ter em mente que as exigências do presente lançamento partiram do trabalho de cruzamento de banco de dados, quando o Fisco constatou que, no período de janeiro de 2003 a março de 2004, o ora Impugnante teria deixado de registrar documentos fiscais de entrada em seu livro Registro de Entradas.

Portanto, a acusação fiscal se fundamenta na falta de registro de notas fiscais, as quais foram informadas ao Fisco pelos remetentes através de seus arquivos magnéticos (“Sintegra”).

Cumprе destacar também que o Impugnante, conforme informa o Fisco, foi comunicado da relação de notas fiscais gerada por meio de processamento de dados do “cruzamento eletrônico de informações de aquisições do estabelecimento *versus* operações de vendas realizadas por outro estabelecimento fornecedor”, cujo registro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não foi localizado nos arquivos (fls. 46/55), ocasião em que foram requisitados os livros e confirmada a não-escrituração.

Diante da constatação de falta de escrituração dos citados documentos nos livros fiscais próprios, o Fisco solicitou os documentos fiscais e pediu esclarecimentos sobre o ocorrido, tendo o ora Defendente apresentado a 1ª via de diversas notas fiscais não escrituradas (fls. 57/230).

Como não houve regularização espontânea, foi lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 02), regularmente recebido pelo Impugnante em 17 de dezembro de 2008, conforme atesta o Aviso de Recebimento – AR de fl. 13.

Em 23 de dezembro de 2008 foi lavrado o Auto de Infração ora analisado para formalizar as exigências de ICMS e das multas cabíveis. O Impugnante teve ciência do Auto de Infração, também por Aviso de Recebimento – AR (fl. 919) em 24 de dezembro de 2008.

Repita-se, pela importância, que as notas fiscais autuadas, bem como os valores de base de cálculo, de ICMS e de multas correspondentes foram relacionados e demonstrados nas planilhas de fls. 18/44.

Ressalte-se que o trabalho fiscal está lastreado no inciso I do parágrafo único do artigo 51 da Lei n.º 6.763/75 e no artigo 53 do RICMS/02, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02 que assim determinam:

Lei n.º 6.763/75

Art. 51 – O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

.....

Parágrafo único – Presume-se:

I – entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

.....

RICMS/MG

Art. 53 – O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I – não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II – for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

V - ocorrer a falta de seqüência do número de ordem das operações de saídas ou das prestações realizadas, em Cupom Fiscal, relativamente aos números que faltarem;

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.”

Portanto, há previsão legal e regulamentar no Estado de Minas Gerais para a exigência do ICMS e dos seus consectários pela saída das mercadorias tributadas cujas notas fiscais de entrada não foram registradas.

Em sua defesa o Impugnante questiona a forma como se deu a cobrança do imposto e das multas, invocando o princípio da não cumulatividade.

Embora a forma de cálculo do imposto e das multas exigidas esteja precisamente demonstrada nos autos, excluindo assim qualquer arguição de nulidade do lançamento, pela peça de defesa apresentada é exatamente neste ponto que reside a dúvida suscitada pelo Impugnante.

Lembre-se que todos os cálculos estão precisamente demonstrados nas planilhas integrantes do Auto de Infração (fls. 18/44).

Destaque-se, entretanto, que sobre todas as notas fiscais não escrituradas, relacionadas às fls. 31/44, foram cobradas multas isoladas, a saber:

- multa por falta de registro dos documentos no livro próprio, prevista no artigo 55, inciso I, da Lei n.º 6.763/75, incidente sobre o valor total da operação de entrada das notas fiscais e demonstrada na planilha de fl. 18;

- multa por saída desacobertada de documentação fiscal, prevista no inciso II do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, cujos valores encontram-se demonstrados, por nota fiscal, na planilha de fls. 41/44.

Importante deixar claro que, para a exigência das penalidades, foram observados os limitadores insertos no § 2º do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75.

Já em relação ao ICMS, a apuração se deu da seguinte forma:

- para as mercadorias cujas notas fiscais não foram apresentadas, cobrou-se o ICMS à alíquota de 18% incidindo sobre o somatório da base de cálculo informada pelo remetente, extraída do banco de dados do “Cruzamento”, com a Margem de Valor Agregado (MVA) do setor supermercadista, obtida do “Simples Minas”. Não houve dedução a título de crédito, tendo em vista a não apresentação das notas fiscais;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- para as mercadorias cujas notas fiscais foram apresentadas, o imposto foi cobrado utilizando-se da alíquota interna efetiva de entrada das mercadorias, que no caso é coincidente com a alíquota de saída prevista para as operações, tendo em vista se tratar de comércio e as aquisições, em sua totalidade, terem sido em operação interna. Aplicou-se esta alíquota sobre uma base de cálculo composta do valor de entrada tributável na saída, acrescido do Margem de Valor Agregado (MVA) do setor supermercadista, e deduziu-se o valor do ICMS correspondente destacado nas notas fiscais.

Nos casos das mercadorias, cujas notas fiscais foram apresentadas, cabe frisar que, na hipótese de mercadoria cuja tributação pelo ICMS se dá com redução de base de cálculo, a carga tributária cobrada contemplou esta redução e foi concedido o crédito correspondente destacado nas notas fiscais.

A Margem de Valor Agregado (MVA), no caso das mercadorias cujas notas fiscais foram apresentadas, foi aplicada sobre o valor da base de cálculo da entrada e não sobre o valor total da entrada, expurgando-se assim a parcela reduzida.

A alíquota aplicada para as mercadorias cujas notas fiscais foram apresentadas é a alíquota média da própria nota fiscal. É certo que existiram casos de arredondamento, mas que não significaram prejuízo ao Impugnante, pois no cálculo do ICMS utilizou-se o percentual sem este arredondamento.

A mesma forma de cálculo foi utilizada para as notas fiscais que continham produtos com ICMS retido por substituição tributária, situação na qual é possível observar-se que o produto cujo ICMS já havia sido retido por substituição tributária não sofreu tributação.

Desta forma, não está configurada a arguição do Impugnante de tributação de produtos que já tinham o ICMS retido por substituição tributária.

Importante assinalar que sobre todas as notas fiscais em que houve cobrança de ICMS foi cobrada também a multa de revalidação correspondente. Os valores estão discriminados na planilha de fl. 18.

Já para as mercadorias cuja saída não ensejava cobrança do imposto, não foi exigida a multa de revalidação, mas sim as multas isoladas já mencionadas na forma exposta na planilha de fl. 18.

Neste diapasão, resta claro não ter havido negação ao direito de creditamento, sendo este concedido sobre todas as mercadorias tributadas cujas notas fiscais foram apresentadas. Lembre-se que, a teor do artigo 63 do RICMS/02 com a redação vigente à época dos fatos geradores, *“O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação da 1ª via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções previstas na legislação tributária e na hipótese do inciso II do § 1º deste artigo.”*

Melhor sorte não encontra a alegação de que houve estorno proporcional de crédito das mercadorias com redução de base de cálculo, conforme já demonstrado.

No que tange às alíquotas, foi verificado nota fiscal por nota fiscal a situação tributária das mercadorias, sendo utilizadas as alíquotas internas identificadas nas notas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais e, na falta destas, a alíquota de 18%. Cabe ressaltar que em diversas notas fiscais há produtos com alíquotas inferiores a 18% e produtos com carga tributária reduzida em função da redução de base de cálculo.

Cumpre também destacar, face ao argumento de defesa quanto ao Anexo XV do RICMS/02, que o período fiscalizado foi de janeiro de 2003 a março de 2004, e tal Anexo começou a vigorar em 1º de dezembro de 2005.

Ademais, quanto as notas fiscais não escrituradas não há que se falar em imposto pago e o Impugnante não apresentou nenhum comprovante de recolhimento.

Frise-se que, em relação às aquisições cuja retenção de substituição tributária constava das notas fiscais, nada foi cobrado de imposto.

No que se refere ao percentual de Margem de Valor Agregado, também questionado pelo Impugnante, o critério adotado para se arbitrar o valor das saídas foi utilizando-se, como referência, a tabela constante do Decreto 43.924/04 (“Simples Minas”), já que esta contempla as margens de agregação com base na média praticada pelos setores de atividade.

Reconhecida a falta de escrituração dos documentos arrolados no Auto de Infração, muitos dos quais apresentados pelo próprio Impugnante, e ausente à comprovação de emissão das notas fiscais de saída, nada mais resta a concluir que a saída das mercadorias ocorreu sem que houvesse incidência do ICMS.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 24 de abril de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora