

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.289/09/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000155622-37
Impugnação: 40.010120990-82
Impugnante: Sermil - Serviços de Mineração Ltda.
IE: 863182046.00-93
Proc. S. Passivo: Antônio Rufino Neto/Outro(s)
Origem: DF/Manhuaçu

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO. Constatadas, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, II, da Parte Geral do RICMS/02. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no art. 55, II, alínea “a”, da Lei 6763/75. Excluídas as exigências relativas às entradas desacobertas, por indevidas. Lançamento parcialmente procedente. **Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Trata-se da constatação de recolhimento a menor de ICMS em decorrência de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD, relativamente ao período de 01/01/06 a 31/12/06, utilizando-se, para o cômputo das entradas e saídas, os registros lançados no livro de Registro e Controle da Produção e Estoque (LRCPE), bem como os arquivos eletrônicos transmitidos via SINTEGRA, e para os estoques, os lançamentos constantes do livro de Registro de Inventário.

Exigências de ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada, previstas, respectivamente, nos arts. 56, II, e 55, II, alínea “a”, todos da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 131/146, à qual junta os documentos de fls. 148/461.

Argui, em preliminar, a ineficácia do procedimento fiscal e a conseqüente nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que o mesmo fora lavrado fora de seu estabelecimento, contrariando assim – por analogia, diante da omissão do Regulamento do ICMS a respeito da matéria – o disposto no art. 10 do Decreto Federal 70235/72 c/c o art. 196, parágrafo único, do CTN.

Ainda em preliminar, alega que a ação fiscal, da forma em que foi desenvolvida, feriu os princípios constitucionais da impessoalidade e da isonomia, uma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vez que levada a efeito somente contra a Autuada, não se tendo notícia de autos de infração lavrados contra outros contribuintes do seu ramo de atividade.

Além disso, afirma que não foi observado o princípio do contraditório, antes da lavratura do Auto de Infração, como assegurado pela Constituição Federal, alegando ainda a nulidade do mesmo, por ausência de motivação idônea e pertinente, uma vez que baseado em presunção, contrariando os artigos 114, 141, 142 e 144 do CTN.

Pede, assim, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, suas razões de defesa podem ser assim sintetizadas:

- que parte das exigências tem como fundamento a apuração de saídas abaixo do custo, com base no artigo 51 do RICMS/02, dispositivo já revogado antes mesmo do período fiscalizado;

- que há erros de escrituração do LRCPE, referentes a acertos, transferências, ajustes, estornos e requisições, erros estes que, no levantamento fiscal, foram codificados automaticamente como “outras entradas” ou “outras saídas”, e equivocadamente considerados pela Fiscalização como entradas e saídas desacobertas de notas fiscais;

- que, à exceção das devoluções, as referidas entradas, tratadas como ajustes, e apontadas no levantamento fiscal como desacobertas, referem-se a produtos produzidos no próprio estabelecimento da Autuada;

- que não procedem as exigências relativas às notas fiscais consideradas no levantamento fiscal como “saídas sem estoque”, uma vez que os estoques das respectivas mercadorias foram devidamente registrados conforme consta dos lançamentos do LRCPE (doc. 06 da Impugnação, juntado às fls. 337/409 dos autos), bem como das planilhas anexadas às fls. 410 e 431/433 (docs. 07 e 08 da Impugnação);

- que nenhuma nota fiscal sua foi declarada inidônea, motivo pelo qual também não procedem as acusações fiscais.

Argui ainda a inconstitucionalidade da utilização da UPFMG e da “taxa Selic” como índices de atualização monetária do crédito tributário, em face do disposto nos arts. 22, VI e VII, e 24, § 1º, da Constituição Federal de 1988, por serem superiores à UFIR federal, bem como das multas aplicadas, tendo em vista seu elevado valor, ferindo assim os princípios do não confisco e da proporcionalidade.

Pede, ao final, o cancelamento integral do Auto de Infração.

A Fiscalização, em sua manifestação de fls. 469/474, contesta as razões de defesa apresentadas, argumentando, em suma, que se utilizou de procedimento tecnicamente idôneo, revestindo-se o trabalho de todos os requisitos formais e materiais previstos na legislação tributária aplicável, sendo que os dados considerados no levantamento foram obtidos a partir dos registros e lançamentos constantes da escrituração da própria Autuada, de modo que os alegados erros existentes em seus livros e documentos deveriam ter sido detalhados e identificados, além de devidamente acompanhados de provas, mas nada disso foi feito.

Sustenta, assim, a correção do trabalho fiscal, pedindo a manutenção integral das exigências.

Conforme decisão de fls. 483, a 2ª Câmara de Julgamento converteu o julgamento em diligência, em cumprimento da qual a Fiscalização confirmou, em relação às entradas desacobertas, que as mesmas foram apuradas por meio das saídas sem estoque resultantes do LQFD, e que o fato gerador relativo às mesmas ocorreu “exatamente na entrada desacoberta de mercadorias, que não foram produzidas pela autuada” (fls. 486/487).

Comparecendo novamente aos autos, esclarece a Impugnante que a Fiscalização encontra-se equivocada, seja porque os produtos que vende são extraídos e beneficiados exclusivamente pelo estabelecimento autuado, inexistindo assim compras de terceiros para revenda, seja ao afirmar que houve saídas sem estoque, já que – salvo pequenos erros de escrituração apontados às fls. 493/494, em razão dos quais realmente houve estoque negativo, porém em valores irrisórios –, os dados referentes aos estoques das respectivas mercadorias foram devidamente registrados no LRCPE, decorrendo as supostas diferenças de distorções de informações na transmissão destes registros para o auditor eletrônico, conforme esclarecido nos itens 2 e 4 acima mencionados.

A Fiscalização manifesta-se novamente, mantendo a argumentação anteriormente produzida, e a Impugnante, uma vez mais, também reitera suas razões.

A 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de nova diligência às fls. 529, em que solicita esclarecimentos acerca da não inclusão, no levantamento, das notas fiscais relativas às saídas a título de amostra grátis, tendo a Fiscalização esclarecido, às fls. 532/534, que as mesmas foram sim consideradas no trabalho, não havendo, no ponto, qualquer divergência por parte da Impugnante, conforme nova intervenção nos autos, às fls. 539/542.

Aberta nova vista dos autos à Fiscalização, reitera a mesma o seu posicionamento pela manutenção integral das exigências.

DECISÃO

Das Preliminares de Nulidade do Auto de Infração

Como relatado acima, argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração, primeiro, por não ter sido o mesmo lavrado em seu estabelecimento, e segundo, por ter a ação fiscal alegadamente ferido diversos princípios constitucionais e dispositivos do CTN.

Entretanto, da análise de sua argumentação, e compulsando os autos, verifica-se que não lhe assiste razão.

Quanto ao local de lavratura do Auto de Infração, realmente a legislação mineira silencia-se a respeito da matéria, no entanto, consideradas a competência e a respectiva capacidade tributária ativa, bem como a independência e a autonomia administrativa de que gozam os entes tributantes, inclusive para a instituição de seu contencioso administrativo fiscal – *todas corolário do princípio federativo* –, mesmo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diante da referida omissão, ainda assim não cabe a aplicação da legislação federal ao contencioso administrativo mineiro, ainda que por analogia, como quer a Impugnante.

Aliás, oportuno registrar que no âmbito do próprio contencioso administrativo fiscal federal é pacífico o entendimento de que o local da verificação da falta, de que trata o art. 10 do Dec. 70235/72, não significa o local em que tenha sido praticada a infração, mas sim o de sua constatação, nada impedindo que tal ocorra dentro da própria repartição fiscal, após análise da escrituração fiscal/contábil do contribuinte, em nada prejudicando o lançamento, desde que presentes os elementos necessários à fundamentação da pretensão fiscal, com a devida e regular notificação do sujeito passivo, propiciando-lhe o exercício da ampla defesa e do contraditório. A matéria, inclusive, foi sumulada pelos antigos Primeiro e Segundo Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda (cf. Súmulas nº. 6 e 4, respectivamente) sob o seguinte verbete:

“É LEGÍTIMA A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO NO LOCAL EM QUE CONSTATADA A INFRAÇÃO, AINDA QUE FORA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE.”

Por outro lado, não devem ser acatadas as alegações de suposta quebra da isonomia, bem assim da ausência de contraditório antes da lavratura do Auto de Infração.

Primeiro, porque a programação e o desenvolvimento das ações fiscais junto aos contribuintes cabem exclusivamente à Administração Tributária, segundo seus próprios critérios de conveniência e oportunidade, e desde que observada a legislação pertinente, inclusive os prazos decadenciais para a constituição de eventuais créditos tributários, o que não lhe obriga – embora isso seja recomendável, sempre que possível –, a fiscalizar simultaneamente todos os contribuintes de um mesmo setor econômico.

Segundo, porque, como é pacífico na doutrina e na jurisprudência, a fase preliminar à lavratura do Auto de Infração é puramente inquisitorial, não estando o Fisco necessariamente obrigado a intimar o contribuinte para prestar esclarecimentos acerca das possíveis irregularidades detectadas, tal como entende a Impugnante, não obstante tal procedimento seja eventual e circunstancialmente adotado, conforme o caso concreto assim o exija ou recomende, porém, não se instaurando ainda nesta fase o contencioso propriamente dito, o que somente se dá com a apresentação formal da Impugnação, obviamente, após o lançamento do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração, quando é assegurado ao contribuinte exercer efetivamente o direito ao contraditório. É o que se depreende do disposto no art. 159-A da Lei 6763/75, *verbis*:

Art. 159-A. Instaura-se o contencioso administrativo fiscal:

I - pela reclamação contra decisão que negar seguimento à impugnação;

II - pela impugnação regular contra lançamento de crédito tributário ou contra indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

Ademais, no caso dos autos, como se verá na análise de mérito, não há de se falar em falta de motivação idônea ou pertinente das exigências, porquanto as infrações

imputadas à ora Impugnante estão devidamente relatadas e as infringências e penalidades corretamente capituladas nos campos próprios do Auto de Infração, e bem assim de seus anexos, restando atendidos todos os requisitos formais e materiais exigidos pelos artigos 57 a 59 da CLTA/MG, vigentes à época do lançamento, bem como o disposto nos equivocadamente tidos como contrariados artigos do CTN, especialmente o 142.

Não procedem, portanto, as alegações de nulidade do Auto de Infração, pelo que devem ser rejeitadas as preliminares arguidas.

Do Mérito

Conforme consta do relatório supra, constatou-se o recolhimento a menor de ICMS em decorrência de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD, relativamente ao período de 01/01/06 a 31/12/06, pelo que se exigem o ICMS e as correspondentes Multas de Revalidação e Isolada, previstas, respectivamente, nos arts. 56, II, e 55, II, alínea “a”, todos da Lei 6763/75.

Inicialmente, cumpre registrar que a apuração das infrações imputadas à Impugnante se deu mediante a utilização de procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, II, da Parte Geral do RICMS/02. No caso sob exame, como se extrai do relatório fiscal anexo ao Auto de Infração, considerando tratar-se de atividade industrial, foram utilizados, para a produção (entradas) e requisições (saídas) os registros lançados no livro de Registro e Controle da Produção e Estoque (LRCPE), bem como, para a movimentação efetuada por meio de notas fiscais, os arquivos eletrônicos transmitidos via SINTEGRA, e, para os estoques, os lançamentos constantes do livro de Registro de Inventário.

Quanto às supostas exigências sobre as saídas abaixo do custo, como bem esclarece a Fiscalização, tratam-se de meras informações adicionais apontadas no relatório do levantamento, sendo certo que sobre as mesmas não há efetivamente nenhuma exigência fiscal, conforme se constata da análise dos autos. Impertinente, pois, tal alegação da Impugnante.

No que diz respeito aos supostos erros de escrituração do LRCPE, referentes a acertos, transferências, ajustes, estornos e requisições, verifica-se que, tendo sido o levantamento realizado a partir dos registros e lançamentos constantes da escrituração da própria Autuada, realmente caberia a ela demonstrar efetivamente tais erros, de forma inequívoca e detalhada, possibilitando e justificando assim possíveis retificações do trabalho. Ficando apenas no campo das alegações, como o fez, não podem prosperar os argumentos, de modo a elidir as exigências, conforme sua pretensão. No ponto, portanto, não merece reparos o trabalho fiscal, ao menos no tocante às saídas desacobertas.

Já em relação às exigências relativas às notas fiscais consideradas no levantamento como saídas sem estoque, não se pode dizer o mesmo.

Com efeito, ao cumprir a primeira diligência determinada pela Câmara de Julgamento, a Fiscalização confirmou que as referidas exigências têm como fundamento (fato gerador) exatamente as entradas desacobertas de mercadorias, e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mais, que estas entradas eram de mercadorias adquiridas de terceiros, uma vez que os registros da produção do estabelecimento autuado no LRCPE não eram suficientes para cobrir a quantidade de mercadorias efetivamente saídas no período considerado.

Como se vê, partiu a Fiscalização do pressuposto de que, tendo havido saídas efetivas mesmo diante de estoque escritural negativo, ou seja, “saídas sem estoque”, logicamente as mesmas só podem decorrer de entradas efetivas, porém não escrituradas (entradas desacobertadas). Assim, tratando-se de um levantamento quantitativo, em princípio nada há a objetar, uma vez que esta é a lógica decorrente da aplicação da fórmula matemática em que se traduz tal técnica de aferição quantitativa da conta mercadorias (Estoque inicial + Entradas – Saídas = Estoque final). Do ponto de vista da aplicação da legislação tributária ao caso concreto, no entanto, equivocou-se duplamente a Fiscalização.

A uma porque, regra geral, as entradas (ainda que desacobertadas) não caracterizam a ocorrência do fato gerador do ICMS. Assim, não são suficientes, por si sós, para legitimar a cobrança do imposto, máxime quando apuradas em levantamento quantitativo, a partir de saídas devidamente acobertadas, como no caso dos autos. É que, em casos tais, tendo sido o imposto já debitado por ocasião das saídas, obviamente não pode o mesmo ser cobrado novamente sobre as entradas, ainda que desacobertadas, repita-se.

E a duas porque, no caso sob exame, não obstante a mencionada dedução lógica conducente à conclusão de que houve entradas desacobertadas, a Fiscalização não trouxe aos autos nenhum meio de prova ou nem mesmo qualquer evidência documental de que a Autuada adquira ou tenha adquirido mercadorias de terceiros para revenda. Pelo contrário, o conjunto dos fatos e circunstâncias presentes nos autos, aliado à negativa categórica da mesma em relação a tais aquisições, torna incontroverso o fato de que todas as mercadorias por ela vendidas, tal como afirma na Impugnação e reafirma nas intervenções posteriores, são de produção própria, pelo que não se sustentam as exigências que lhe são feitas a título de entradas desacobertadas de mercadorias para revenda.

Por outro lado, é totalmente impertinente à discussão dos autos o argumento da Impugnante de que as acusações fiscais seriam improcedentes pelo fato de que nenhuma nota fiscal sua tenha sido declarada inidônea, porquanto em nenhum momento a ação fiscal cuida dessa matéria.

Da mesma forma, também não lhe assiste razão ao questionar a suposta inconstitucionalidade e ilegalidade das normas da legislação tributária estadual com base nas quais foram aplicadas as multas e juros exigidos, cabendo lembrar que se trata de matéria cuja apreciação extrapola a competência deste Conselho de Contribuintes, motivo pelo qual não serão analisadas, em face das limitações impostas pelo art. 182, I, da Lei 6763/75, *verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas às entradas desacobertadas. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 08 de abril de 2009.

André Barros de Moura
Presidente

Raimundo Francisco da Silva
Relator

CC/MG