

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.190/09/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000159903-36
Impugnação: 40.010124662-98
Impugnante: Destak Cosméticos Ltda.
IE: 062923666.00-79
Proc. S. Passivo: Ernesto Kohnert Vieira/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EXTRAVIO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Constatado o extravio de notas fiscais referentes à aquisição de mercadorias de fornecedores habituais do Autuado, após não atendimento de intimação realizada anteriormente ao presente lançamento. Entretanto, exclui-se a exigência da Multa Isolada do art. 55, XII da Lei nº. 6.763/75, em razão de conexão dessa irregularidade com a infração de saída desacobertada, nos termos do art. 211 do RICMS/02.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Verificada a falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias apresentadas à Fiscalização, após intimação. No entanto, exclui-se a exigência da Multa Isolada do art. 55, I da Lei nº 6.763/75, em razão de conexão dessa irregularidade com a infração de saída desacobertada, nos termos do art. 211 do RICMS/02.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DIVERGÊNCIA DE REGISTROS EM DOCUMENTO E LIVRO FISCAIS. Constatada a consignação na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de valores divergentes do escriturado no seu livro Registro de Entradas. Legítima a exigência da penalidade do art. 54, IX, alínea “a” da Lei nº. 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – PRESUNÇÃO LEGAL. Constatada a saída desacobertada de mercadorias do estabelecimento autuado, mediante presunção prevista no inciso I, parágrafo único, art. 51 da Lei nº. 6.763/75. Arbitramento realizado nos termos do inciso I do *caput* do artigo referido. Exigências de ICMS, Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II da citada lei e no art. 25, inciso II, alínea “a” da Lei 15.219/05 e Multa Isolada conforme art. 55, inciso II da Lei nº. 6.763/75. A multa isolada deve ser adequada ao disposto no § 2º do art. 55, da mesma lei acima mencionada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes infrações:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) extravio de documentos fiscais de aquisição de mercadorias de fornecedores habituais, conforme fls. 13/103, constatado após o não atendimento da Intimação, de fls. 03;

2) ausência de escrituração no livro Registro de Entradas (LRE) de notas fiscais apresentadas à Fiscalização, após intimação, de fls. 104/110.

3) divergência nos valores lançados na DAPI e no LRE, conforme fls. 113/114 e 122/217;

4) saída desacobertada de mercadoria não declarada pelo Autuado, cuja operação de aquisição foi informada ao Fisco pelo contribuinte remetente, nos termos da presunção legal disposta no inciso I, parágrafo único, art. 51 da Lei nº. 6.763/75. Arbitramento do valor das operações de saída realizado nos termos do inciso I, *caput* do artigo mencionado, tendo como parâmetro a MVA de 30% (trinta por cento) prevista no item 83, Parte 2, Anexo X do RICMS/02 (regime Simples Minas) para a atividade do Impugnante, qual seja, comércio varejista de artigos de perfumaria, cosméticos e de higiene pessoal.

Exige-se ICMS, Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II da Lei nº. 6.763/75 e no art. 25, inciso II, alínea “a” da Lei nº. 15.219/05 e Multas Isoladas capituladas nos incisos I; II e XII do art. 55 e inciso IX, alínea “a” do art. 54 da Lei nº. 6.763/75.

Inconformada, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 234/259, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 278/284.

DECISÃO

Da Preliminar

Da análise do pedido da perícia solicitada, resta claro que os quesitos apresentados às fls. 259 versam sobre questões desnecessárias para a elucidação da questão ou supridas por outras provas produzidas, a saber, amostragem de documentos fiscais considerados extraviados, bem como informações extraídas de arquivos eletrônicos, de que trata o art. 10, Parte 1, Anexo VII do RICMS/02, de fornecedores do Autuado.

Ressalte-se, ainda, que os quesitos apresentados não se prestam à construção positiva de prova de que as operações retratadas nos documentos fiscais relacionados no presente PTA não ocorreram. Em um dos quesitos, o Impugnante questiona a respeito do canhoto dos documentos fiscais, sugerindo que sua ausência pudesse provar a inocorrência das operações, sendo que, de fato, apenas indicaria o descumprimento da obrigação acessória do art. 4º, Anexo V do RICMS/02. Portanto, evidencia-se que o pedido tem caráter meramente protelatório, dada sua prescindibilidade.

Por todo o exposto, indefere-se a solicitação de perícia, nos termos das alíneas “a” e “c”, inciso II, § 1º, art. 142 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº. 44.747/08.

Cumpra esclarecer que a alegação de que a relação fisco-contribuinte tem se pautado por princípios privados, ao se confundir interesse público com interesse fazendário, levantada como uma questão preliminar na Impugnação não pode ser como tal acolhida, por versar estritamente sobre uma consideração de ordem subjetiva, que expressa uma opinião do Impugnante, a qual não tem o condão de atribuir nulidade ao feito fiscal.

Do Mérito

O Impugnante levanta a tese de que o Fisco deveria observar as reduções previstas no Programa de Parcelamento Especial, instituído pelo Decreto nº. 44.695/07, em função de tal benefício ter sido deferido em seu favor, e que o crédito tributário constituído pelo lançamento, ora julgado, se refere a infrações ocorridas anteriormente a 31 de outubro de 2007, data limite prevista no art. 1º do referido Decreto.

Alega que o lançamento de ofício possui um caráter de imprevisibilidade para o contribuinte, o que impossibilitou a inclusão de tal crédito no Programa mencionado. Em face disso, argumenta que para fins de inclusão no Parcelamento Especial a consolidação dos créditos estaria vinculada a uma condição suspensiva, consubstanciada no término do prazo para a decadência do direito de a Fazenda Pública realizar o lançamento referente às obrigações tributárias anteriores a 31 de outubro de 2007.

Ora, o Programa de Parcelamento Especial aduzido pelo Impugnante trata-se de um ato de liberalidade do ente tributante, e que como tal o legitima a estipular restritivamente as condições e requisitos necessários para o gozo de tal benefício.

Desse modo, o art. 5º do Decreto nº. 44.695/07 determina a data limite de 29 de fevereiro de 2008 para a habilitação pelo contribuinte dos créditos tributários a serem parcelados dentro do Programa. Destaque-se que o art. 11-A, citado na Impugnação, refere-se exclusivamente a erros ocorridos no cálculo, a partir do crédito regularmente habilitado, do montante devido no contexto do Programa de Parcelamento Especial.

No tocante à alusão a uma imprevisibilidade do lançamento, saliente-se que o ordenamento jurídico pátrio não admite a possibilidade da alegação de ignorância da lei. Desse modo, quando o contribuinte comete uma infração à legislação tributária e não promove o seu saneamento no devido tempo, o ato de lançar procedido pela Autoridade Fiscal torna-se, ao contrário do alegado pelo Impugnante, previsível, ressaltando que o contribuinte pode afastá-lo mediante uma denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional e no Capítulo XV do RPTA, tomando-se a legislação ora vigente.

Assim, se o Impugnante tivesse o interesse de habilitar a tempo o imposto objeto do presente lançamento no Programa de Parcelamento Especial deveria ter efetivado àquela época uma denúncia espontânea, consoante inciso II, art. 4º do Decreto nº. 44.695/07. Como não a realizou, aplica-se a vedação do inciso IV do mesmo artigo, *in verbis*:

Art. 4º O benefício de que trata este Decreto:
(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - alcança valores decorrentes de infrações relacionadas a débitos vencidos até 31 de outubro de 2007 e espontaneamente denunciados ou informados pelo contribuinte à repartição fazendária até 29 de fevereiro de 2008;

(...)

IV - não se aplica ao imposto vencido até 31 de outubro de 2007 e que não tenha sido declarado pelo contribuinte até 29 de fevereiro de 2008;

Irregularidade 1 – Extravio da 1ª via de documentos fiscais

A irregularidade 1 mencionada no Relatório do presente Acórdão encontra-se plenamente caracterizada, tendo em vista que o Fisco realizou cruzamento de dados entre informações repassadas por fornecedores do Impugnante, por meio dos arquivos eletrônicos de que trata o art. 10, Parte 1, Anexo VII do RICMS/02, e a escrituração fiscal do Autuado, verificando a ausência de registro no LRE de parte das notas fiscais de aquisição. Em vista disso, a Fiscalização encaminhou a intimação de fl. 03, na qual solicitava a apresentação desses documentos, não obtendo resposta para a mesma.

O Impugnante alega em sua peça de defesa que não recebeu as mercadorias consignadas nos documentos fiscais mencionados e que, inclusive, algumas delas não apresentam relação com a sua atividade econômica, tais como as descritas nos documentos fiscais emitidos por Móveis Janfine Ind. Com. Ltda.. Acrescenta, ainda, que não foram juntadas todas as cópias das notas fiscais objeto dessa irregularidade.

Ora, a constatação da Autoridade Fiscal está baseada em informações colhidas de fornecedores habituais do Autuado, inclusive a Móveis Janfine Ind. Com. Ltda, em razão de o estabelecimento autuado também comercializar móveis para salão de beleza, conforme demonstrado nas fls. 174/217 (cópia do livro Registro de Entradas).

Além disso, para instrução do processo, o Fisco elaborou planilha com relação de todos os documentos fiscais, objeto da infração (fls. 14/26), e juntou, por amostragem, cópias das 5ª vias dos documentos fiscais extraviciados (fls. 27/103), demonstrando a existência das notas fiscais em que o Impugnante apresenta-se como destinatário da operação.

Saliente-se que, diante da comprovação da emissão desses documentos fiscais, a negação da ocorrência das operações a eles relativas torna-se dependente de prova, que deve ser produzida por quem a alega. No entanto, o Impugnante não trouxe aos autos nenhum elemento probatório que, ao menos, sugira que de fato a operação não ocorreu, em confronto com os documentos fiscais emitidos.

Ademais, reitera-se, que os quesitos apresentados em virtude da solicitação de perícia, conforme já explicitado na resolução da preliminar, versam sobre questões já evidenciadas nos autos ou desnecessárias, não se prestando à construção de prova positiva da inoccorrência da operação.

Desse modo, não há como prosperar a defesa do Autuado, restando caracterizada a infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Irregularidades 2 e 3 – Falta de escrituração de documentos fiscais apresentados e divergência nos registros consignados na DAPI e LRE

As infrações relacionadas com a falta de escrituração de documentos fiscais e com a divergência nos registros consignados na DAPI e LRE são objetivas, estando presente nos autos a documentação necessária e suficiente para a certeza de sua ocorrência, a saber:

- relação e cópias das notas fiscais de aquisição de mercadorias apresentadas ao Fisco pelo Impugnante, em virtude de intimação, e não escrituradas no livro Registro de Entradas (fls. 104/110);
- demonstrativo da divergência de valores nas DAPIs e no LRE (fls. 114);
- DAPI e cópia do livro Registro de Entradas (fls. 122/217).

Destarte, as respectivas infrações estão claramente demonstradas nos autos, ressaltando que não houve, especificamente, objeções quanto às mesmas na Impugnação de fls. 234/259.

Irregularidade 4 – Presunção legal de saída desacobertada

Em vista da constatação de que o Autuado não declarou as operações de aquisição de mercadorias retratadas nos documentos fiscais objeto das irregularidades 1 e 2, a Autoridade Fiscal considerou a saída desacobertada desses produtos com base na presunção legal prevista no inciso I, parágrafo único, art. 51 da Lei nº. 6.763/75, nos seguintes termos:

Art. 51. (...)

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;

Não há reparos a se fazer na aplicação pelo Fisco do dispositivo legal transcrito, o qual prevê expressamente a presunção da entrada e saída desacobertada de mercadoria, em razão de o contribuinte sonegar informação a respeito de operações de aquisição, vindo a ser conhecidas pela Fiscalização mediante informações colhidas dos fornecedores do Impugnante.

Por certo, está-se diante de uma presunção relativa, o que possibilita ao contribuinte apresentação de prova em contrário. Entretanto, o Impugnante não trouxe aos autos qualquer elemento que pudesse afastar a sua aplicação, limitando-se a considerá-la insubsistente, tendo em vista a alegação de que as operações retratadas nos documentos fiscais relacionados no presente lançamento não ocorreram, mas sem, no entanto, como já exposto, apresentar provas nesse sentido.

Saliente-se que para o cálculo do ICMS devido, da multa de revalidação respectiva e da multa isolada aplicável nas saídas desacobertadas, o Fisco procedeu corretamente ao arbitramento do valor dessas operações, com base no disposto no inciso I, art. 51 da Lei nº. 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

I - o contribuinte não exibir 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;

Da mesma forma, o parâmetro adotado para o arbitramento se afigura regular, posto que sobre o valor das entradas, relativas às notas fiscais extraviadas ou não escrituradas pelo Impugnante, foi acrescida a Margem de Valor Agregado (MVA) prevista no regime Simples Minas (item 83, Parte 2, Anexo X do RICMS/02) para a atividade econômica do Autuado, qual seja, comércio varejista de artigos de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal.

Ademais, acrescente-se que a Fiscalização, prudentemente, durante o período de janeiro a junho de 2004 apurou o ICMS devido conforme o tratamento tributário diferenciado denominado Micro Geraes, do qual o Impugnante era beneficiário, e no período subsequente, de julho a dezembro de 2004, apurou-o com base no regime normal de débito e crédito, tendo em vista a perda da condição de Empresa de Pequeno Porte, por ultrapassar o limite de receita bruta prevista no inciso II, art. 16 da Lei nº. 13.437/99, vigente à época.

O Impugnante se insurge contra a cobrança de juros de mora sobre o ICMS e a respectiva multa de revalidação, bem como contra a base de cálculo da penalidade aplicada, advogando que ela atenta contra a vedação ao confisco e os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, ao tomar por base o valor da operação, e não do imposto.

No que tange aos juros de mora, sua previsão está presente no art. 226 da Lei nº. 6.763/75, e quanto à penalidade que tomou por base o valor da operação, ressalte-se que foi calculada nos estritos termos do disposto no art. 55, II do mesmo diploma legal.

Quanto à multa de revalidação, o Fisco corretamente a aplicou com base no art. 56, inciso II da Lei nº. 6.763/75 referente ao imposto não pago no período de janeiro a junho de 2004 e no art. 25, inciso II, alínea “a” da Lei nº 15.219/04 relativamente ao ICMS não recolhido no período de julho a dezembro do mesmo ano. Ressalte-se que a aplicação da Lei 15.219/04 (regime Simples Minas) com vigência posterior à da ocorrência do fato gerador da obrigação se justifica em razão da previsão de penalidade menos severa do que a disposta na alínea “a”, inciso II, art. 17 da Lei nº. 13.437/99 (regime Micro Geraes), vigente ao tempo da prática da infração, nos termos da alínea “c”, inciso II, art. 106 do CTN, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:
(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:
(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante a correção das constatações procedidas pelo Fisco, faz-se necessária uma adequação da aplicação das penalidades, tendo em vista a ocorrência de conexão das infrações com uma mesma operação, nos termos do art. 211 do RICMS/02:

Art. 211 - Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

A saída desacoberta, caracterizada pelo descumprimento da obrigação acessória de emissão de documento fiscal hábil, no caso em tela, foi constatada mediante uma presunção legal que é vinculada às operações de entrada que não foram declaradas pelo Contribuinte, em decorrência do extravio e da ausência de escrituração de notas fiscais de aquisição.

Portanto, na aplicação do dispositivo acima transcrito à situação fática presente nos autos, não se pode olvidar que a saída desacoberta possui como origem as operações de entrada não declaradas pelo Autuado, das quais também se originaram as infrações de extravio e ausência de escrituração de documentos fiscais de aquisição, tornando-as, desse modo, conexas com a mesma operação.

Destarte, deve-se aplicar a multa relativa à infração mais grave, que na hipótese analisada é a saída desacoberta, por se relacionar com valor de operação mais representativo, em virtude da agregação realizada pelo Contribuinte, que no caso em exame foi arbitrada pelo Fisco à razão de 30% (trinta por cento), conforme já explanado. Por conseguinte, devem ser excluídas as penalidades dos incisos I e XII, art. 55 da Lei nº. 6.763/75.

Ademais, deve-se adequar a Multa Isolada do art. 55, II da mesma lei ao disposto em seu § 2º, tendo em vista a retroatividade da lei mais benigna em matéria de penalidade, prevista na alínea “c”, inciso II, art. 106 do Código Tributário Nacional, acima mencionado.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as Multas Isoladas previstas no artigo 55, incisos I e XII, da Lei 6763/75, e ainda, adequar a Multa Isolada prevista no inciso II, do referido artigo, ao seu § 2º. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 22 de julho de 2009.

Luiz Fernando Castro Trópia
Presidente / Revisor

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Relator