

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.936/10/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000165085-11
Impugnação: 40.010127532-11
Impugnante: Maxfilter Indústria e Comércio de Filtros Ltda
IE: 260356171.00-46
Proc. S. Passivo: Tiago Abreu Gontijo/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - SAÍDA COM PREÇO INFERIOR AO VALOR EFETIVO - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatada emissão de notas fiscais consignando valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações. Infração apurada mediante confronto entre as notas fiscais emitidas e documentos extrafiscais regularmente apreendidos no estabelecimento autuado. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. VII, majorada em 50% (cinquenta por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em virtude da reincidência constatada.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado, mediante confronto entre documentos extrafiscais, regularmente apreendidos, e dados da escrita fiscal do estabelecimento, que o Autuado promoveu saídas de mercadorias ao desabrigo de notas fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inc. I do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, adequada ao disposto no § 2º do mesmo dispositivo, todos da mesma lei.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PURIFICADORES DE ÁGUA. Constatada, mediante análise de livros e documentos fiscais, a falta de retenção e do recolhimento do ICMS/ST relativo às operações com os produtos listados nos subitens 29.1.13 e 45.8, do Anexo XV do RICMS/02 (purificadores de água). Corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inc. II, § 2º da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/02/08 a 30/11/09, face à constatação das seguintes irregularidades:

1 - emissão de documentos fiscais consignando importância diversa do efetivo valor das operações realizadas - subfaturamento, pelo que se exige ICMS,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. VII, majorada em 50% (cinquenta por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em virtude de constatação de reincidência do Autuado;

2 - saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento autuado com os dados de sua escrita fiscal, pelo que se exige ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, adequada ao disposto no § 2º, do mesmo dispositivo, todos da mesma lei;

3 - falta de retenção/recolhimento do ICMS/ST relativo às operações com os produtos listados nos subitens 29.1.13 e 45.8, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, pelo que se exige ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inc. II, § 2º da Lei nº 6.763/75.

O Fisco instruiu o processo com o Auto de Apreensão e Depósito – AAD nº 002789 (fls. 02); Auto de Infração – AI (fls. 03/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 05/06); Relatório Fiscal (fls. 07/09); Quadro comparativo entre pedidos e valores de notas fiscais, com apuração das diferenças, inclusive ICMS próprio (fls. 10/21); Quadro demonstrativo do ICMS – operação própria – devido pelas saídas sem documento fiscal (fls. 22/45); Planilha contendo transcrição dos pedidos e confronto com notas fiscais (fls. 46/86); Quadro demonstrativo do cálculo do ICMS devido por substituição tributária (fls. 87/88); Demonstrativo da multa isolada (fls. 89); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 90); documentos extrafiscais apreendidos (fls. 91/260); primeira via de nota fiscal cancelada para fins fiscais (fls. 261); recibo de devolução de cópias autenticadas dos documentos apreendidos (fls. 262); comprovação de reincidência (fls. 263/264); relatório extraído do Auditor Eletrônico contendo detalhamento por operação – itens Registro 65 (fls. 265/266); cópias das notas fiscais de saídas emitidas pelo Autuado (fls. 267/619); cópia do livro Registro de Saídas (fls. 620/653) e cópias de Extratos Simplificados – Simples Nacional (fls. 654/683).

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 688/703, com documentos anexados às fls. 704/763, alegando, resumidamente, o que se segue.

Argui a nulidade do AI, em preliminar, em face da ilicitude na obtenção das provas. Aduz que ao Fisco, no exercício de suas funções, não é permitido apreender livros e documentos, mas somente examinar.

Sustenta que o art. 195 do Código Tributário Nacional – CTN não pode ser interpretado de forma extensiva, atribuindo ao Fisco o direito de apreender. Cita a Súmula nº 439 do STF e decisões judiciais para reforçar seu entendimento.

Aduz que a documentação extrafiscal na qual o Fisco sustentou o AI nada mais é do que documento interno, cuja finalidade é servir de sugestão de preço a ser praticado pelos seus clientes. Como tal, os valores lá estabelecidos não foram utilizados

e, portanto, não poderiam embasar a autuação. Prova disto é a expressão “FICTÍCIO” que aparece em alguns dos documentos.

Traz aos autos demonstrativo do custo de seus produtos, às fls. 753/756, afirmando que os valores consignados nas notas fiscais estão compatíveis com este custo, acrescidos da devida margem de lucro. Junta às fls. 757/763 cópia de notas fiscais de seus fornecedores.

Argumenta que se o preço adotado pelo Fisco fosse real, a margem agregada adotada seria até três vezes o custo dos bens e o produto seria comercialmente inviável.

Expõe que os preços praticados pelos seus clientes são muitas vezes inferiores aos valores consignados no relatório apreendido, não sendo crível que pudessem adquirir os produtos por tais valores. Junta, às fls. 743/752, cópias de notas fiscais de saída de seus clientes.

Esclarece que seus produtos podem ser vendidos com ou sem acessórios (tipo “blister”). Os produtos com acessórios são mais caros e quando são vendidos há a consequente discriminação no documento fiscal. Conclui que o Fisco deixou de observar esta diferenciação em seu levantamento, atribuindo o valor de produtos com acessórios às saídas de produtos “blister”.

Sobre as saídas sem documento fiscal, reafirma sua invalidade, ao argumento da imprestabilidade da documentação probatória. Além disto, acrescenta que na relação de saídas desacobertadas constam produtos intermediários e, que, portanto, já estariam incluídos e tributados no produto final.

Sustenta, na eventualidade de seus argumentos serem suplantados, que sejam arbitradas as saídas com base no preço médio praticado, e não nos valores encontrados.

Discorre que o Fisco atribuiu multas de forma desmesurada, citando entendimentos doutrinários, deixando de aplicar os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, traduzindo a pena aplicada em medida de natureza confiscatória.

Alega que o Fisco não demonstrou a reincidência da penalidade isolada exigida, constando dispositivo legal inexistente no relatório anexo ao AI. Aduz que, por isto, o lançamento fiscal, no que tange à reincidência, deve ser cancelado.

Requer a procedência da Impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 767/774, que foi utilizada no Parecer da Auditoria do CC/MG, refuta as alegações da defesa e requer seja julgado procedente o lançamento.

Do Parecer da Auditoria

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 779/792, que foi adotado para a decisão, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, pela procedência do lançamento.

Do Julgamento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada em 25/08/10, presidida pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, acordou-se, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pela Conselheira Presidente, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 30/08/10.

Na oportunidade, foram proferidos os votos dos Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Relator), Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Roberto Nogueira Lima, que julgavam procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gustavo César Souza Nascimento e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no bem fundamentado parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 779/792, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

1. Das Preliminares:

1.1. Da Arguição de Ilicitude das Provas que lastreiam o Lançamento:

Segundo o Impugnante, os documentos extrafiscais que respaldam o presente lançamento são provas obtidas por meio ilícito, uma vez que a apreensão dos mesmos ocorreu sem prévia autorização judicial.

No seu modo de ver, *“dispondo a Fazenda Estadual de meios legais para a fiscalização do contribuinte, não poderia, sem autorização judicial, lançar mão de procedimento arbitrário, de todo ilegal, consubstanciado na apreensão de documentos da Impugnante”*.

Conclui que o Auto de Infração seria nulo de pleno direito, uma vez pautado exclusivamente em prova obtida ilicitamente.

No entanto, de acordo com o art. 42, § 1º, c/c art. 50, da Lei nº 6.763/75 e art. 201 do RICMS/MG, a apreensão de livros e documentos vinculados direta ou indiretamente à escrita fiscal e comercial do contribuinte, podem ser apreendidos pelo Fisco, quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária.

Lei nº 6.763/75:

Art. 42 - Dar-se-á a apreensão de mercadorias quando:

(...)

§ 1º - Mediante recibo poderão ser apreendidos, quando constituam provas de infração à legislação tributária, os documentos e objetos de que tratam os incisos I, II e III do art. 50.

(...)

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

I - mercadorias e bens;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

III - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

RICMS/02, Parte Geral:

Art. 201 - Serão apreendidos:

(...)

II - os documentos, os objetos, os papéis, os livros fiscais e os meios eletrônicos, quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária.

Nos termos do art. 44 da Lei nº 6.763/75, a autorização judicial para apreensão de documentos somente é necessária quando estes não estiverem em dependências de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional ou, de acordo com a redação vigente até 06/08/03, se os mesmos se encontrarem em residência particular ou em dependência de estabelecimento comercial, industrial, produtor, profissional, ou qualquer outro também utilizado como moradia, o que não é o caso dos autos, pois os documentos extrafiscais foram regularmente apreendidos no estabelecimento da empresa autuada.

Art. 44 - Depende de autorização judicial a busca e apreensão de mercadorias, documentos, papéis, livros fiscais, equipamentos, meios, programas e arquivos eletrônicos ou outros objetos quando não estejam em dependências de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional.

Art. 44 - Havendo prova ou fundada suspeita de que as mercadorias, objetos e livros fiscais se encontram em residência particular ou em dependência de estabelecimento comercial, industrial, produtor, profissional, ou qualquer outro também utilizado como moradia, será promovida judicialmente a respectiva busca e apreensão, se o morador ou detentor, pessoalmente intimado, recusar-se a fazer sua entrega. **(Efeitos de 01/01/76 a 06/08/2003 - Redação original)**

Assim, ao contrário do alegado pelo Impugnante, o Fisco tem o poder de apreender os referidos documentos, ainda que sem autorização judicial, pois são provas efetivas dos ilícitos fiscais narrados no Auto de Infração.

Portanto, não há que se falar em nulidade do lançamento ou em ilicitude das provas, uma vez que a apreensão dos documentos, além de estar expressamente autorizada em lei, ocorreu de forma regular, com o cumprimento de todos os procedimentos previstos na legislação vigente.

1.2. Documentos Apreendidos - Imprestabilidade:

Os questionamentos da Impugnante quanto à validade dos documentos apreendidos como elementos de prova se confundem com o mérito da presente lide e no mérito serão tratados.

1.3. Reincidência – Arguição de Ausência de Motivação Legal:

O Impugnante afirma que a autuação lavrada, no que diz respeito à reincidência, estaria eivada de vício formal, uma vez inexistente a fundamentação fática e legal, requisito essencial para a validade de todo ato administrativo.

Afirma, também, que no relatório anexo ao Auto de Infração, o dispositivo legal citado pelo Fisco (art. 56, inc. VII da Lei nº 6.763/75) sequer existe na legislação mineira, não sendo, portanto, factível a alegada reincidência, uma vez que vinculada a dispositivo legal inexistente.

De fato, o Fisco cometeu um equívoco às fls. 07 (erro de digitação), ao afirmar que havia sido “*constatada reincidência para a penalidade prevista no art. 56, VII da Lei 6763/75, no PTA 04.002044211.39, de 23/06/2006, majorando tal penalidade em 50%*”.

Contudo, tal equívoco não tem o condão de tornar nula a exigência, pois, como bem salienta o Fisco, não houve prejuízo ao entendimento da infração imputada, porquanto em outros trechos do Auto de Infração ela está clara.

Nesse sentido, deve-se destacar que logo acima da frase acima transcrita, há a correta citação de que a penalidade aplicada, no que diz respeito à irregularidade “1”, é a prevista no art. 55, inc. VII da Lei nº 6.763/75, seguido do art. 53, § 7º da mesma lei, dispositivo este que disciplina a majoração de penalidades em casos de reincidência do Sujeito Passivo.

Por outro lado, a tela do SICAF acostada às fls. 264, referente ao PTA 04.002044211-39, no qual o Fisco se baseou para a sua acusação, conforme narrado na frase acima, não deixa nenhuma dúvida de que o dispositivo legal a que se vincula a alegada reincidência é o art. 55, inc. VII da Lei nº 6.763/75.

Acrescente-se que no Auto de Infração, mais precisamente no campo destinado à informação das penalidades aplicadas (fls. 04), foi indicado o art. 55, inc. VII da Lei nº 6.763/75 e não o art. 56, inc. VII, o que demonstra que tudo não passou de um mero erro de digitação, como alegado pelo Fisco, sem prejuízo ao correto entendimento da acusação fiscal, pelos fatos acima narrados.

Diante disso, deve ser rejeitada a arguição do Impugnante, uma vez que presente nos autos a fundamentação fática e legal quanto à acusação de reincidência.

2. Do Mérito:

2.1. Saídas Desacobertadas e Subfaturamento:

As irregularidades referem-se a saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e à emissão de documentos fiscais consignando importância diversa do efetivo valor das operações realizadas (subfaturamento), apuradas mediante o confronto entre as notas fiscais emitidas e os documentos extrafiscais acostados às fls. 91/260, apreendidos no estabelecimento autuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para o caso das saídas desacobertadas (Anexo II – fls. 22/45), as exigências fiscais referem-se ao ICMS relativo às operações realizadas, acrescido das multas de revalidação e Isolada, esta prevista no art. 55, inc. II da Lei nº 6.763/75, já adequada ao patamar previsto no § 2º do mesmo dispositivo legal (ver fls. 89).

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

No que toca às saídas subfaturadas, as exigências referem-se à diferença de ICMS apurada, acrescida das multas de revalidação e Isolada, esta última prevista no art. 55, inc. VII da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma lei, face à constatação de reincidência do Autuado.

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

(...)

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base

(...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Os documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento autuado podem ser assim resumidos:

(i) Exercício de 2008 (fls. 91/168):

a) fls. 91, 101, 110, 120, 132, 144 e 156:

Planilha intitulada “Acerto Maxfilter MG/XXXX/2008”, onde “XXXX” representa o mês relativo às operações realizadas (meses de fevereiro a agosto de 2008), na qual consta um resumo global das mercadorias comercializadas no mês, excetuadas as vendas feitas para os estabelecimentos denominados “Ponto dos Filtros – Irene” e “Maxfilter SP – Norberto” (*pelo que se presume dos documentos, os dois estabelecimentos funcionariam como verdadeiros representantes de varejo da empresa autuada, o que explicaria o controle em separado das mercadorias a eles destinadas*).

A título de exemplo, os produtos remetidos aos distribuidores autorizados (exceto “Ponto dos Filtros – Irene” e “Maxfilter SP – Norberto”), foram os seguintes (fl. 91):

ACERTO MAXFILTER MG/FEVEREIRO/2008				ACERTO MAXFILTER MG/MARÇO/2008			
Produtos	Qtd.	Preço Unitário	Preço Total	Produtos	Qtd.	Preço Unitário	Preço Total
MILLENNIUM C/ TORNEIRA	30	125,00	3.750,00	MILLENNIUM C/ TORNEIRA	45	125,00	5.625,00
MILLENNIUM BLISTER	17	70,00	1.190,00	MILLENNIUM BLISTER	60	70,00	4.200,00
PREMIUM BL	332	152,00	50.464,00	PREMIUM BL	440	152,00	66.880,00
PREMIUM C/ADAPTADOR	8	165,00	1.320,00	PREMIUM C/ADAPTADOR	20	165,00	3.300,00
PREMIUM C/REG. CONEXÃO	58	165,00	9.570,00	PREMIUM C/REG. CONEXÃO	120	165,00	19.800,00
REFIL PREMIUM ANTIGO	40	51,00	2.040,00	REFIL PREMIUM ANTIGO	80	51,00	4.080,00
REFIL MILLENNIUM	132	36,00	4.752,00	REFIL MILLENNIUM	282	36,00	10.152,00
CONJUNTO REFIL PREMIUM	15	102,00	1.530,00	CONJUNTO REFIL PREMIUM	47	102,00	4.794,00
REFIL TRIPLO	12	118,00	1.416,00	FLEX 1,5	35	14,00	490,00
FLEX 1,5	10	14,00	140,00	BIQUINHA	40	9,00	360,00
				REAGENTE ORTOTO	3	16,00	48,00
	654		76.172,00		1.172		119.729,00

b) fls. 92/96, 102/106, 111/115, 121/127, 133/139, 145/151 e 157/164:

Quadros demonstrativos mensais das mercadorias remetidas a cada distribuidor autorizado do Autuado (ver fls. 258/260).

Com relação ao meses de fevereiro e março de 2008, as mercadorias indicadas no quadro acima foram remetidas aos seguintes revendedores autorizados:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destinatários - Fevereiro/2008				
Revendedores	Produto	Vr. Unit.	Qtd.	Vr. Total
MAXILINE MG	CONJUNTO REFIL PREMIUM	102,00	15	1.530,00
MAXILINE MG	FLEXÍVEL 1,50	14,00	10	140,00
CLEIDIMAR MT	MILLENNIUM BLISTER	81,00	17	1.377,00
FILTRO MAXI MT	MILLENNIUM C/ TORNEIRA	125,00	20	2.500,00
AGUINALDO MACEDO SP	MILLENNIUM C/ TORNEIRA	125,00	10	1.250,00
MAXILINE MG	PREMIUM BL	152,00	332	50.464,00
FILTRO MAXI MT	PREMIUM C/ADAPTADOR	165,00	8	1.320,00
SOUZA SP	PREMIUM C/REG. CONEXÃO	165,00	58	9.570,00
FILTRO MAXI MT	REFIL MILLENNIUM	36,00	50	1.800,00
AGUINALDO MACEDO SP	REFIL MILLENNIUM	36,00	32	1.152,00
JOSÉ DIVINO MARIANO MT	REFIL MILLENNIUM	36,00	30	1.080,00
MAXILINE MG	REFIL MILLENNIUM	36,00	20	720,00
MAXILINE MG	REFIL PREMIUM ANTIGO	51,00	40	2.040,00
MAXILINE MG	REFIL TRIPLO	118,00	12	1.416,00
			654	

Destinatários - Março/2008				
Revendedores	Produto	Vr. Unit.	Qtd.	Vr. Total
SOUZA SP	BIQUINHA	9,00	20	180,00
EVANGELISTA - MAXFILTER MG	BIQUINHA (BICA CROMADA)	8,00	20	160,00
EVANGELISTA - MAXFILTER MG	CONJUNTO REFIL PREMIUM	96,00	30	2.880,00
SOUZA SP	CONJUNTO REFIL PREMIUM	102,00	15	1.530,00
GOIÁS FILTROS GO	CONJUNTO REFIL PREMIUM	102,00	2	204,00
EVANGELISTA - MAXFILTER MG	FLEX 1,5	13,00	15	195,00
MAXILINE MG	FLEX 1,5	14,00	10	140,00
SOUZA SP	FLEX 1,5	14,00	10	140,00
EVANGELISTA - MAXFILTER MG	MILLENNIUM BLISTER	65,00	50	3.250,00
GOIÁS FILTROS GO	MILLENNIUM BLISTER	70,00	10	700,00
SERGIMAR MT	MILLENNIUM C/ TORNEIRA	125,00	30	3.750,00
PRÓ-ÁGUA RJ	MILLENNIUM C/ TORNEIRA	125,00	15	1.875,00
EVANGELISTA - MAXFILTER MG	PREMIUM BL	142,00	200	28.400,00
MAXILINE MG	PREMIUM BL	152,00	240	36.480,00
SOUZA SP	PREMIUM C/REG. CONEXÃO	165,00	120	19.800,00
EVANGELISTA - MAXFILTER MG	REAGENTE - ORTOTO	15,00	1	15,00
SOUZA SP	REAGENTE - ORTOTO	16,00	2	32,00
EVANGELISTA - MAXFILTER MG	REFIL MILLENNIUM	34,00	32	1.088,00
SOUZA SP	REFIL MILLENNIUM	36,00	50	1.800,00
AGUINALDO MACEDO SP	REFIL MILLENNIUM	36,00	32	1.152,00
JOSÉ DIVINO MARIANO MT	REFIL MILLENNIUM	36,00	32	1.152,00
GOIÁS FILTROS GO	REFIL MILLENNIUM	36,00	40	1.440,00
SERGIMAR MT	REFIL MILLENNIUM	36,00	96	3.456,00
EVANGELISTA - MAXFILTER MG	REFIL PREMIUM ANTIGO	48,00	30	1.440,00
MAXILINE MG	REFIL PREMIUM ANTIGO	51,00	20	1.020,00
SOUZA SP	REFIL PREMIUM ANTIGO	51,00	30	1.530,00
SERGIMAR MT	PREMIUM C/ADAPTADOR	165,00	20	3.300,00
			1.172	

c) fls. 97/100, 107/109, 116/119, 128/131, 140/143, 152/155 e 165/168:

Demonstrativos mensais das mercadorias remetidas a “Ponto dos Filtros – Irene” e “Maxfilter SP – Norberto”, denominados “Acertos Fictícios – Irene” e “Acertos Fictícios – Norberto” que, conforme salientado alhures, têm controle distinto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos demais revendedores autorizados, ou seja, o total de mercadorias comercializadas no mês refere-se às quantidades indicadas nos quadros acima, adicionadas daquelas remetidas a esses dois destinatários (*ver anotações fls. 91, 101, 110, 120, 132, 144 e 156*).

(ii) Exercício de 2009 (fls. 170/257):

No exercício de 2009, os controles internos (documentos extrafiscais) do Autuado sofreram algumas modificações, mas, de uma forma geral, continuaram a demonstrar analítica e sinteticamente as vendas mensais realizadas.

A título exemplificativo podem ser citados os seguintes documentos:

a) fls. 173/175 e 176/177:

Relatórios relativos ao mês de junho de 2009 contendo (por data de saída) a descrição e a quantidade de cada produto destinado a “Ponto dos Filtros – Irene” e “Maxfilter SP – Norberto”, nos seguintes moldes:

Relatório Saída Maxfilter Julho/2009						
Data de Saída das Mercadorias	Fl. Autos	Descrição das Mercadorias	Qtd.	Vr. Unit.	Vr. Total	Destinatário
9/7/2009	173	MAX ICE PETIT PRATA	2	550,00	1.100,00	Ponto dos Filtros Comércio de Filtros - Rua Tupis, 1.347 - Barro Preto - BH
16/7/2009	173	MAX ICE PETIT BRANCO	25	550,00	13.750,00	
17/7/2009	173	REGISTRO CONEXÃO	15	23,00	345,00	
		MILLENNIUM BLISTER	20	76,00	1.520,00	
21/7/2009	174	PONTO BLISTER	30	12,00	360,00	
		MILLENNIUM C/TORNEIRA	20	135,00	2.700,00	
		PREMIUM BLISTER	12	164,00	1.968,00	
22/7/2009	174	PREMIUM BLISTER	60	164,00	9.840,00	
		FLEXÍVEL 1,50	30	11,00	330,00	
28/7/2009	174	PREMIUM BLISTER	8	164,00	1.312,00	
		MAX ICE PETIT	3	550,00	1.650,00	
29/7/2009	175	TORNEIRA DE MESA	4	84,00	336,00	
		MAX ICE PETIT 220 V	7	550,00	3.850,00	
			236		39.061,00	
2/7/2009	176	MILLENNIUM BLISTER	200	76,00	15.200,00	Maxfilter Indústria de Comércio de Filtros Ltda. SP - Rua Toledo Barbosa, 395 - Belenzinho - SP
		PREMIUM BLISTER	200	164,00	32.800,00	
		BICA ABS	100	12,00	1.200,00	
		ADAPTADOR DE BANCADA C/SAÍDA	20	16,00	320,00	
		ADAPTADOR DE BANCADA S/SAÍDA	20	16,00	320,00	
9/7/2009	176	MAX ICE PETIT	4	550,00	2.200,00	
		PREMIUM BLISTER	400	164,00	65.600,00	
20/7/2009	176	MAX ICE PETIT	20	550,00	11.000,00	
		REFIL (03)	120	127,00	15.240,00	
		GABINETE PREMIUM C/FURO E ETIQUETA	200	32,00	6.400,00	
		CAIXA 4IP	200	4,00	800,00	
		CONEXÕES P/RETROLAVAGEM	200	5,00	1.000,00	
		TAMPÃO P/RETROLAVAGEM	200	5,00	1.000,00	
		CONEXÕES DE ENTADA LATERAL C/ROSCA	200	5,00	1.000,00	
31/7/2009	177	MAX ICE PETIT 127 V	3	550,00	1.650,00	
		PREMIUM BLISTER BRANCO	36	164,00	5.904,00	
		PREMIUM BLISTER PRATA	20	164,00	3.280,00	
			2.143		164.914,00	

b) fls. 178/183:

Resumo das remessas de produtos aos revendedores autorizados “Casa dos Filtros”, “Cledimar V. Marques”, “Edísio Pinheiro Santana”, “João Evangelista”, “Jair Ituiutaba”, “Max Line Plus”, “Minas Filtros Ltda.”, “M S Comércio – Marcos”, “Sergimar Vieira Marques”, “Alcimar Fernandes”, “Center Jet”, “Rodrigo – Maxfilter”, “Railson Ipatinga”, “Cínthia Rodrigues – BH”, “José Donato”, “Loja Aline”, “Roberto Márcio”, “Elízio dos Santos”, “Antônio Sande – BA” e “Diogines Roberto – Juína”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) fls. 184:

Resumo geral das vendas realizadas, incluindo controle específico e distinto das remessas realizadas aos estabelecimentos “Ponto dos Filtros – Irene” e “Maxfilter SP – Norberto”, conforme abaixo:

Produtos	Distribuidores	MaxFilter SP	Ponto dos Filtros	Total
MAX ICE PETIT	23	27	37	87
MAX ICE PETIT	7	0	0	7
PREMIUM BLISTER	361	656	80	1.097
PREMIUM C/ADPTADOR	52	0	0	52
PREMIUM C/TORNEIRA	4	0	0	4
MILLENNIUM BLISTER	17	200	20	237
MILLENNIUM C/TORNEIRA	96	0	20	116
MILLENNIUM C/REG CONEXÃO	25	0	0	25
REFIL (01)	30	0	0	30
REFIL (02)	15	0	0	15
REFIL (03)	43	120	0	163
REFIL MILLENNIUM	216	0	0	216
REFIL MAX ICE	0	0	0	0

Portanto, os relatórios carreados às fls. 91/260 dos autos referem-se a controles mensais de vendas, separados por cliente e mês, abrangendo os períodos de fevereiro/08 a agosto/08 e junho/09 a novembro/09.

Os dados contidos nesses relatórios foram consolidados pelo Fisco na planilha de fls. 46/86, intitulada “Transcrição dos Pedidos e Confronto com Notas Fiscais – Valores em R\$”, onde foi realizado o confronto com as notas fiscais emitidas em cada período.

Ressalte-se que nada foi arbitrado, ou seja, os valores considerados para cada produto são exatamente iguais àqueles que constam na documentação apreendida.

Tomando como exemplo o mês de fevereiro de 2008 e o cliente “Maxiline” (fl. 92), verificam-se as seguintes ocorrências em relação ao confronto dos documentos extrafiscais e as notas fiscais emitidas:

"Maxiline" - Fev/2008				Notas Fiscais Emitidas						
Produto	Qtd.	Vr. Unit.	Vr. Total	NF n°	Fl. Autos	Produto	Qtd.	Vr. Unit.	Vr. Total	Ocorrência
PREMIUM BLISTER	332	152,00	50.464,00	505	267	Purificador de Água Premium	120	60,00	7.200,00	Subfaturamento
				511	273		120	70,00	8.400,00	
				519	281		92	70,00	6.440,00	
332			50.464,00	332			22.040,00			
REFIL MILLENNIUM	20	36,00	720,00	519	281	Refil P/Purificador	30	15,00	450,00	Subfaturamento e Saídas S/NF
REFIL PREMIUM ANTIGO	40	51,00	2.040,00							
REFIL TRIPLO	12	118,00	1.416,00							
CONJUNTO REFIL PREMIUM	15	102,00	1.530,00							
87			5.706,00							
FLEX 1,50	10	14,00	140,00	x	x	x	x	x	x	Saídas S/NF

Da comparação, observa-se que a maior parte dos “Refis” foi vendida sem nota fiscal e, nos casos em que a nota foi emitida, o valor consignado para os “Purificadores Premium” e para os “Refis” foi inferior ao real, ou seja, subfaturado.

O confronto foi realizado dessa mesma forma para todos os clientes dos relatórios extrafiscais, sendo sempre consideradas todas as notas fiscais emitidas nos respectivos períodos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inexistindo notas fiscais emitidas para o destinatário informado nos documentos apreendidos, as vendas foram consideradas desacobertas de documentação fiscal. É o caso, por exemplo, da saída do cliente Souza/SP (relatório de fls. 92).

A ordem de preenchimento da planilha de fls. 46/86 (Anexo III) é a mesma dos relatórios extrafiscais acostados ao PTA, facilitando a consulta a cada saída. Para os casos de subfaturamento, foram preenchidos os dados de cada nota fiscal, esclarecendo as comparações feitas.

A seguir, para fins de exigência de multa isolada, foram separadas as saídas subfaturadas (Anexo I – fls. 10/21) das saídas desacobertas (Anexo II – fls. 22/45) e o cálculo dos valores de ICMS devido foi demonstrado nos mesmos anexos, devidamente totalizados mês a mês.

Contestando o feito fiscal, o Impugnante argumenta que *“a documentação extrafiscal que serviu de parâmetro à fiscalização nada mais é do que documento interno que serve de parâmetro para sugestão e composição de preço a ser praticado pelos clientes da autuada, e não para a autuada. Como tal, nem de longe serve de base à apuração de ‘efetivo’ valor praticado pela Impugnante nas operações que realiza, contrariamente ao que considerou a fiscalização”*.

Segundo ele, a prova de sua afirmação seria a expressão “FICTÍCIO” constante em alguns dos documentos apreendidos, o que demonstraria a ausência de efetividade dos valores neles consignados.

Aduz que tem por objetivo social a produção e comercialização de filtros purificadores, sendo que seus clientes, em sua imensa maioria, são distribuidores de tais produtos e, por se tratar de uma indústria, a margem de ganho dos produtos que fabrica seria extremamente reduzida.

Apresenta, a título de exemplo, o custo de produção dos produtos abaixo listados, os preços por ela praticados e os valores adotados pelo Fisco:

Produto	Custo de Produção	Preço Praticado pela Autuada	Preço Adotado pelo Fisco
PREMIUM BLISTER	57,00	70,00	164,00
MILLENNIUM BLISTER	25,78	45,00	76,00
MAX ICE	245,71	290,00	550,00

Ora, se os custos de produção fossem efetivamente os acima indicados, os preços praticados pelo Autuado não suportariam sequer a inclusão do ICMS sobre o custo dos produtos “PREMIUM BLISTER” e “MAX ICE”, conforme demonstrado abaixo:

(i) Premium Blister: $R\$ 57,00 \div 0,82 = R\$ 69,51$

(ii) Millennium Blister: $R\$ 245,71 \div 0,82 = R\$ 299,65$

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, a afirmação do Impugnante de que os controles internos apreendidos serviriam apenas de parâmetro para sugestão e composição de preços a serem praticados pelos seus clientes e não por ela própria, é contraditada pelos seguintes exemplos:

Data	Distribuidor	Nº Pedido	Nº Boleto	Valor Fatura	Venc.	Compra Efetuada (No Valor Pago)			Fl. Autos	Obs.			
						Produto	Qtd.	Vr. Unit.			Total		
11/9/2009	João Evangelista	0002/09	1040/1	7.634,00	30/set	PREMIUM C/TORNEIRA	100	200,00	20.000,00	208, 216 e 218	Ver NF à fl. 524		
						REFIL (03)	5	127,00	635,00				
			1040/2	7.634,00	20/out	REFIL (02)	15	110,00	1.650,00				
						REFIL (01)	5	55,00	275,00				
						FLEXÍVEL 0,80	20	11,00	220,00				
1040/3	7.634,00	9/nov	FLEXÍVEL 2,00	5	21,00	105,00							
			ORTOTOLIDINA	1	17,00	17,00							
Total:						22.902,00		22.902,00					
14/9/2009	José Donato da Silva	0004/09	1042/1	2.295,00	15/out	MILLENNIUM C/TORNEIRA	20	135,00	2.700,00	208, 216 e 218	Ver NF à fl. 527		
						MILLENNIUM C/REGISTRO DE CON	10	95,00	950,00				
			1042/2	2.295,00	15/nov	MILLENNIUM C/REGISTRO FIXO	10	94,00	940,00				
						4.590,00		4.590,00					
21/9/2009	Georgina Guimarães (Vitória Filtros)	0001/09	1044/1	2.596,00	21/out	MAXE ICE PETIT PRETO	4	489,00	1.956,00	213, 216 e 218	Ver NF à fl. 529		
						MAXE ICE PETIT PRATA	4	489,00	1.956,00				
			1044/2	2.596,00	21/nov	MAXE ICE PETIT BRANCO	4	489,00	1.956,00				
						PREMIUM C/REG CON PRATA	4	187,00	748,00				
						PREMIUM C/REG CON BRANCO	4	187,00	748,00				
1044/3	2.596,00	21/dez	MILLENNIUM BLISTER	4	76,00	304,00							
			VÁLVULA DE PRESSÃO	4	30,00	120,00							
						7.788,00		7.788,00					
25/9/2009	Souza Serafim (Paula Ipatinga)	0001/09	1053/1	1.255,00	25/out	MAXE ICE PETIT BRANCO	4	495,00	1.980,00	210, 216 e 218	Ver NF à fl. 538		
						MAXE ICE PETIT PRATA	1	495,00	495,00				
			1053/2	1.255,00	25/nov	BICA CROMADA MILLENNIUM	5	7,00	35,00				
						2.510,00		2.510,00					
	Souza Serafim (Paula Ipatinga)			4.823,00	10/nov	MAXE ICE PETIT BRANCO 127 V	8	469,00	3.752,00	229, 236 e 237	Ver NF à fl. 553		
						MAXE ICE PETIT PRATA 127 V	1	469,00	469,00				
						MAXE ICE PETIT PRETO	1	469,00	469,00				
						REFIL (03)	1	127,00	127,00				
						FLEXÍVEL C/EMENDA	1	6,00	6,00				
						523,00	18/nov	MILLENNIUM C/TORNEIRA	2			135,00	270,00
								REFIL (02)	2			110,00	220,00
			CONK. EMENDA FLEXÍVEL	6	5,50	33,00							
						5.346,00		5.346,00					

Os dados acima foram extraídos dos próprios controles internos apreendidos e comparados com as notas fiscais emitidas para os revendedores “João Evangelista” (NF às fls. 524), “José Donato da Silva” (NF às fls. 527), “Georgina Guimarães – Vitória Filtros” (NF às fls. 529), e “Souza Serafim – Paula Ipatinga” (NFs às fls. 538, 553 e 576).

Observe-se que os preços constantes nas notas fiscais citadas acima são exatamente iguais aos consignados nos controles internos acostados às fls. 208, 210, 213 e 229/230.

Observe-se, ainda, que no quadro acima constam preços do produto “Maxe Ice” variando entre R\$ 469,00 e R\$ 495,00, por unidade e o produto “Millennium Blister” foi remetido a “Georgina Guimarães – Vitória Filtros” ao preço unitário de R\$ 76,00, o que afasta a afirmação do Impugnante de que os preços por ele praticados com esses produtos (“Max Ice” e “Millennium Blister”) seriam de R\$ 290,00 e R\$ 45,00, respectivamente.

Verifica-se, portanto, que os preços constantes nos controles internos da empresa autuada refletem o valor real de cada produto.

Os mesmos dados constantes do quadro acima, bem como os demais fatos já explicitados, refutam, também, a alegação do Impugnante de que a documentação extrafiscal é imprestável para a caracterização de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Deve-se ressaltar que nos referidos documentos há diversas outras informações que permitem a conclusão da ocorrência efetiva das operações neles retratadas, dentre elas as seguintes expressões:

- fls. 93: “Enviados 32 Premium Blister como bonificação”;
- fls. 100: “Mercadoria saiu da Maxfilter MG. Acerto com a Maxfilter MG”;
- fls. 102: “Falta fazer o pagamento com 10% de desconto”;
- fls. 103: “Falta fazer o pagamento”;
- fls. 119: “Enviamos peças para montagem de 150 Premium” e “Enviamos a pedido do Norberto”;
- fls. 131: “400 Premium foram montados em SP” e “Enviamos a pedido do Norberto”;
- fls. 170/177, 186/191, 200/205, etc.: Documentos constando a data de saída de mercadorias e com a informação da respectiva “Nota Fiscal”, quando emitida;
- fls. 171: “Colocamos no ônibus”;
- fls. 172: “Transp.: Edvaldo levou”;
- fls. 174: “João Teixeira levou” e “Roberto levou”;
- fls. 176: “Transp.: nosso veículo”

Portanto, ao contrário do alegado pelo Impugnante, os documentos apreendidos confirmam a realização de operações, permitindo, portanto, a averiguação da emissão ou não das respectivas notas fiscais, além de retratarem preços reais dos produtos comercializados, tornando-os provas da prática de subfaturamento.

Para melhor esclarecer, reproduz-se abaixo trecho da manifestação fiscal que refuta as diversas argumentações do Impugnante:

“O principal argumento da Impugnante foi tentar desqualificar a documentação probatória apreendida, principalmente quanto aos preços das mercadorias que lá constam. Ocorre que em sua peça impugnatória não foi trazido aos Autos documentação hábil e idônea para ilidir as acusações fiscais.

Vale ressaltar que, nos relatórios anexados, constam diversos dados das vendas efetuadas, como produtos vendidos, quantidade, valor do produto, cliente e mês do faturamento. Já nos relatórios de 2009, constam ainda data de saída das mercadorias, número de NF (exemplo de fls. 173), controle financeiro do mês, etc., os quais fortalecem ainda mais a força probatória.

Ademais, em muitos casos, o valor dos pedidos é exatamente igual ao valor das notas fiscais, como, por exemplo, na saída para Souza Serafim Com. Filtros Ltda. (Paula Ipatinga), pedido de fls. 210 e notas fiscais nº. 001053 e 001054 (fls. 538/539).

Ora, se a Autuada afirma que os valores são apenas para controle interno ou são fictícios, deve provar esta afirmação. Afinal, recai sobre ela o ônus de provar a “existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito” do Fisco” (Art. 331, II, Código de Processo Civil) .

Salvo melhor juízo, demonstrar o custo de seus produtos não é suficiente para provar o preço de venda, uma vez que muitas vezes são as regras de mercado que determinam o preço dos produtos. Além do mais, em seus demonstrativos (fls. 753/756), a Impugnante absteve-se de incluir custos inerentes a qualquer atividade como embalagens, mão-de-obra, energia elétrica, água, comunicações, impostos etc.

Da mesma forma, trazer aos Autos notas fiscais de saída de seus clientes não é suficiente para provar seu direito, uma vez que estas são meros indícios. Tais saídas deveriam lastreadas por documentação financeira hábil comprovando o respectivo valor das vendas.

Não se sustenta o argumento que o fisco atribuiu o valor de produtos com acessórios às saídas de produtos “blister”. O que foi feito foi a transcrição dos relatórios apreendidos, exigindo-se o que consta nestes documentos. No confronto com os documentos fiscais, mesmo quando não havia descrição exata do produto na nota, estas saídas foram consideradas.

Sobre as saídas sem documento fiscal, está bem claro nos relatórios apreendidos que a Autuada vendia além do produto acabado as peças de reposição, afinal, é o fabricante dos produtos. Assim, as vendas de produtos finais e produtos intermediários são perfeitamente factíveis.

Sobre o arbitramento das saídas com base no preço médio praticado, o fisco entende que não há esta possibilidade, por absoluta falta de previsão legal.

Com relação ao último parágrafo do texto acima, deve-se reiterar que não houve qualquer tipo de arbitramento no presente lançamento, ou seja, os valores considerados para cada produto são exatamente iguais àqueles que constam na documentação apreendida.

Portanto, as irregularidades afiguram-se plenamente caracterizadas, sendo legítimas as exigências fiscais a elas relativas, inclusive no tocante à majoração em 50% (cinquenta por cento) da Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. VII da Lei nº 6.763/75, uma vez que a reincidência do Autuado está devidamente comprovada nos autos (fls. 263/264).

2.2. ICMS/ST - Falta de Retenção:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em análise da escrita fiscal do Contribuinte, constatou-se ainda, no período de 09/09 a 11/09, a falta de recolhimento de ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre as operações com aparelhos para filtrar água, constantes dos itens 29.1.13 e 45.8 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em decorrência da falta de retenção do imposto.

O Fisco anexou às fls. 87/88, demonstrativo indicando as operações sujeitas à substituição tributária e o cálculo do ICMS-ST devido e não retido/recolhido.

Ressalte-se que a irregularidade não foi contestada pelo Impugnante.

Corretas, portanto, as exigências do ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º da Lei nº 6763/75.

Por fim, as questões de cunho constitucional levantadas pelo Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e do art. 110, I do RPTA/MG, de igual teor, *“a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”*.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 25.08.10. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documentos apresentados no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, devolvendo-os ao Patrono do Impugnante nesta sentada. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente, para excluir as exigências fiscais referentes ao exercício de 2008. Pelo Impugnante assistiu o julgamento o Dr. Gustavo César Souza Nascimento e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Roberto Nogueira Lima.

Sala das Sessões, 30 de agosto de 2010.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.936/10/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000165085-11	
Impugnação:	40.010127532-11	
Impugnante:	Maxfilter Indústria e Comércio de Filtros Ltda	
	IE: 260356171.00-46	
Proc. S. Passivo:	Tiago Abreu Gontijo/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 1º de fevereiro de 2008 a 30 de novembro de 2009, face às seguintes imputações fiscais:

- emissão de documentos fiscais consignando importância diversa do efetivo valor das operações realizadas – subfaturamento. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, majorada em 50% (cinquenta por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em virtude de constatação de reincidência;

- saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Impugnante com documentos da escrita fiscal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, adequada ao disposto no § 2º, do mesmo dispositivo, todos da mesma lei;

- falta de retenção/recolhimento do ICMS/ST relativo às operações com os produtos listados nos subitens 29.1.13 e 45.8, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inc. II, § 2º da Lei nº 6.763/75.

O Fisco instruiu o processo, além de outros documentos, com o Auto de Apreensão e Depósito – AAD nº 002789 (fl. 02) e os documentos extrafiscais apreendidos (fls. 91/260).

Importa ressaltar, de início, não haver divergência deste voto com a decisão majoritária relativamente a questão afeta à falta de retenção/recolhimento do ICMS/ST, até porque não houve discordância precisa da Impugnante com relação à esta matéria.

Contudo, em relação às imputações fiscais de emissão de documentos fiscais consignando importância diversa do efetivo valor das operações realizadas – subfaturamento e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Impugnante com documentos de sua escrita fiscal, analisando os documentos extrafiscais do exercício de 2008, não é possível manter as exigências.

Claro está dos autos que o Fisco presumiu a saída de mercadoria desacoberta e a saída de mercadorias consignando nos documentos fiscais emitidos importância diversas dos efetivos valores das operações realizadas e arbitrou a base de cálculo do imposto a partir dos documentos apreendidos. Sustenta o Fisco o lançamento na afirmativa de que a Impugnante não leva à tributação os valores corretos das operações que realiza. Assim, justificada estaria a utilização da presunção.

O lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria)

Verifica-se, portanto, que, embora os passos tenham sido seguidos, não foi possível pela técnica utilizada, determinar o crédito tributário com precisão, tão pouco calcular o imposto devido e propor a penalidade em montante adequado.

Cumpra-se destacar que é admissível o uso de presunções, como meios indiretos de prova que são, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo devido.

No caso dos autos, os indícios existentes a partir dos documentos apreendidos pela Fiscalização, pelo menos para o exercício de 2008, não são suficientes a sustentar o lançamento.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção, em princípio, não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada. Isto ocorre porque, a aplicação correta da presunção não gera alargamento da hipótese de incidência do tributo, tão pouco aumento da base de cálculo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Este é, portanto, outro componente que deve ser analisado para se saber se, no caso em tela, foi possível atingir-se estes requisitos para utilização da presunção. E, no meu entendimento, pelo menos para o exercício de 2008, não foi.

Importante também destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Contudo, no caso dos autos é importante analisar-se primeiramente se a prova trazida pelo Fisco não é refutada por ela mesma.

No caso concreto, a Fiscalização desconstituiu os lançamentos da Impugnante sob o fundamento de que a mesma manipulava contabilmente seus lançamentos para levar à tributação valores menores do que os devidos ou não levar à tributação algumas operações realizadas e que seriam reais não os valores lançados contabilmente, mas sim aqueles encontrados nos documentos extrafiscais apreendidos.

Não há dúvidas de que este fato constitui-se em uma presunção.

Entretanto a Fiscalização ao lançar tem o dever de justificar seus atos, apontando, precisamente, os fundamentos de direito e de fato, assim como a relação lógica entre a conduta do contribuinte e os ditames legais.

Neste diapasão, a motivação deve ser explícita, clara e congruente a fim de demonstrar a todos o porque do ato administrativo do lançamento. A sua falta ou a precariedade acarreta a invalidade de todo o ato administrativo. Sem motivação não há como a parte que a ele se sujeita insurgir-se caso não concorde com o ato ou, até mesmo, conformar-se com ele.

Não é porque os atos administrativos gozam de presunção de veracidade que não haverá necessidade de apontá-los discriminada e circunstancialmente. Destaque-se que o ato administrativo que goza de presunção é aquele que cumpre todos os requisitos legais.

O art. 194 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, contém as formas, ainda que exemplificativamente, das situações em que o Fisco poderá ser valer da presunção e do arbitramento, *in verbis*:

"Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

IV - levantamento quantitativo de mercadorias e valores (quantivalor);

V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;

VI - aplicação de índices técnicos de produtividade no processo de industrialização ou relacionados com a prestação de serviço;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

VIII - auditoria fiscal de processo produtivo industrial;

IX - análise da pertinência do itinerário, distância e tempo extraídos da leitura de registrador instantâneo e inalterável de velocidade e tempo (tacógrafo), com a operação ou prestação de serviço constante do respectivo documento fiscal.

.....
§ 4º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento.
.....”

No caso dos autos não realizados levantamentos quantitativo de mercadorias ou quantitativo-financeiro nem tão pouco foi tomada a cabo a verificação fiscal analítica com base nos lançamentos contábeis feitos pela ora Impugnante. Sua escrita não foi considerada a não ser para confronto com os documentos tidos como extrafiscais.

Pela análise do dispositivo acima transcrito percebe-se que o mesmo contém hipóteses para aplicação da presunção legal nele ditada, mas, dentre elas, não se encontra o caso dos autos.

Maria Rita Ferragut, em sua obra “Presunções no Direito Tributário”, assim se manifesta sobre a questão da utilização de presunções pelo Fisco:

“O arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços e atos jurídicos poderá validamente ocorrer sempre que o sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado:

- não prestar declarações ou esclarecimentos;
- não expedir os documentos a que esteja obrigado; e
- prestar declarações ou esclarecimento que não mereçam fé ou expedir documentos que também não a mereçam.

No entanto, não basta que algum dos fatos acima tenha ocorrido, a fim de que surja para o Fisco a

competência de arbitrar: *faz-se imperioso* que, além disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique *completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico*.

Assim, o agente não poderá deter-se a uma provável impossibilidade de descoberta da verdade material; deverá constatar a completa inviabilidade de se obterem dados confiáveis a partir de uma investigação.”

Os motivos que levaram a decisão majoritária à manutenção do lançamento, argumentando a constatação de que os documentos extrafiscais apreendidos dão suporte à presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais e com valores diversos dos levados à tributação e, portanto, sem o recolhimento do ICMS devido, não se revela, com a devida licença, capaz de sustentar o lançamento, para o exercício de 2008.

Os chamados documentos extrafiscais do exercício de 2008 contêm informações que deixam dúvidas quanto à correção dos dados neles consignados. Portanto, tais documentos não traduzem certeza das informações neles consignadas. Verificando esta questão não é possível admitir a utilização destes documentos para se chegar à tributação pelo ICMS.

Veja-se que nos documentos que embasaram a autuação para o exercício de 2008 constam expressões que deixam claro que os mesmos não refletem o desempenho da empresa, mas tratam-se apenas de dados fictícios. Dentre estas expressões extrai-se: “*Acertos Fictícios – Irene*” e “*Acertos Fictícios – Norberto*”.

Vale ressaltar que, nos relatórios anexados para o exercício de 2009, constam diversos dados das vendas efetuadas, como produtos vendidos, quantidade, valor do produto, cliente e mês do faturamento, data de saída das mercadorias, em alguns casos até o número de nota fiscal (fl. 173). Contudo, estes mesmos dados não podem ser detectados com clareza nos documentos de controle do exercício de 2008.

As diferenças entre os documentos que embasam a autuação no exercício de 2008 e aqueles relativos ao exercício de 2009 são bastantes acentuadas.

Nesta linha, veja-se que a planilha do exercício de 2008 é intitulada “*Acerto Maxfilter MG/XXXX/2008*”. Segundo o Fisco, “XXXX” representaria o mês relativo às operações realizadas. No entanto, não há parâmetros que assegurem esta afirmativa. Fato é que a planilha não tem data precisa dificultando até mesmo sua comparação com a escrita fiscal do contribuinte e a conclusão de que os valores levados à tributação são distintos dos corretos.

Por estes motivos é impossível afirmar que os dados das planilhas para o exercício de 2008, representem um “resumo global das mercadorias comercializadas no mês”, como quer o Fisco.

Como já dito e deve ser repetido pela importância, dentro dos limites traçados pelo Código Tributário Nacional, mais precisamente pelo art. 142, é necessário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para manutenção de um lançamento, prova da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo que tal prova está a cargo do Fisco.

A exigência nos presentes autos está lastreada em presunção simples, não permitida pela legislação.

Se a prova da ocorrência do fato gerador cabia ao Fisco, então a presunção, da forma como adotada nestes autos, revela uma inversão do ônus da prova contrária à lei e, por isso, deve ser afastada, não se sustentando a pretensão, para o exercício de 2008.

Diante de todo o exposto, não se vislumbrando nos autos provas da ocorrência de saídas sem emissão do devido documento fiscal ou com valores abaixo dos corretos, no exercício de 2008, julgo julgava parcialmente procedente, para excluir as exigências fiscais referentes ao exercício de 2008.

Sala das Sessões, 30 de agosto de 2010.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**