

Acórdão: 15.774/02/3^a
Impugnação: 40.010048210-09
Impugnante: Organizações Imperial Ltda
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outra
PTA/AI: 01.000012846-12
Inscrição Estadual: 062.540065.0057
Origem: AF/Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - ARBITRAMENTO. Acusação de emissão de documentos fiscais consignando valores inferiores aos reais das operações, no período de janeiro/92 a março/94. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no inciso VII, artigo 55, Lei 6763/75. A partir da comprovação do ilícito em relação a 7 (sete) documentos fiscais, o Fisco procedeu ao arbitramento de valores, para efeito das exigências fiscais, referente às operações tributadas no período de 01.01.92 a 31.03.94. Arbitramento realizado em desacordo com o artigo 79 do RICMS/91. Manutenção das exigências referentes àqueles 7 (sete) documentos, além de outros 47 (quarenta e sete), nos quais restou inequivocamente comprovada a infração. Infração parcialmente caracterizada. Exigências, em parte, mantidas.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR. Argüição fiscal de que a Autuada não cumpriu os requisitos necessários para o aproveitamento de créditos do imposto nas operações de devolução de mercadorias, no período de janeiro/92 a março/94, uma vez não identificados os transportadores no campo próprio dos documentos fiscais. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Não obstante, verifica-se, das cópias dos documentos fiscais presentes nos autos, que todos documentos trazem a informação, obrigatória, do transportador, esclarecendo o motivo do retorno da mercadoria, tendo alguns informação, também, do destinatário e, ainda, alguns trazem carimbos de Postos Fiscais. Infração não caracterizada. Exigências não mantidas.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR. Constatado apropriação a maior de crédito do imposto em outubro de 1993 face à não observância da conversão da moeda. Infração reconhecida pelo sujeito passivo, não obstante ter sido recolhido apenas parte do crédito tributário correspondente. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Infração plenamente caracterizada.

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - CANCELAMENTO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - DIVERGÊNCIA DE VALOR. Constatado cancelamento de notas fiscais em desacordo com o artigo 201 do RICMS/91, além de divergências de valores entre o Livro Registro de Apuração do ICMS e o Demonstrativo Mensal de Apuração (DMA), no período de janeiro/92 a março/94. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação, referente ao cancelamento irregular, e Multa Isolada, referente à divergência de valores, capitulada, no inciso IX, artigo 54, Lei 6763/75. Infrações plenamente caracterizadas. Exigências mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades:

- Aproveitamento indevido de créditos referentes a devoluções de mercadorias sem observância dos pressupostos regulamentares da matéria;
- Cancelamentos irregulares de notas fiscais de saídas;
- Divergências de valores entre o Livro Registro de Apuração do ICMS e o Demonstrativo Mensal de Apuração (DMA);
- Aproveitamento a maior de crédito do imposto em outubro de 1993 face à não observância da conversão da moeda;
- Emissão de documentos fiscais em valores inferiores aos reais da operação.

A Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 322 a 328 – Anexo 1), por intermédio de seu representante legal, oportunidade em que traz aos autos os documentos de fls. 329 a 13.059 e requer a procedência da sua Impugnação.

A DRCT/Metropolitana, em Réplica (fls. 13.066 a 13.077 – Anexo 33), refuta os termos da Impugnação, pedindo a sua improcedência, oportunidade em que anexa os documentos de fls. 13.078 a 13.117.

Em seguida foi concedido vista à Contribuinte (fl. 13.119), que se manifesta às fls. 13.122 a 13.124 (Anexo 33).

Contra razões do Fisco às fls. 13.129 a 13.134 dos autos.

A Auditoria Fiscal determinou a realização das diligências de fls. 13.136, 13.193, 13.706 e 13.786, que resultaram na manifestação do Fisco de fls. 13.172, 13.197, 13.220, 13.707 e 13.787 bem como nas retificações do crédito tributário às fls. 13.221, 13.222 e 13.708 dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi concedido vista dos autos à Autuada às fls. 13.218, 13.225 e 13.709, que se manifesta às fls. 13.227 a 13.229 e 13.712 a 13.717.

A 3ª Câmara de Julgamento, em Sessão de 13 de dezembro de 1999, delibera pela realização de perícia (fls. 13.799).

O laudo pericial é apresentado às fls. 13.872 a 13.888.

A Autuada se manifesta sobre o laudo às fls. 13.972/13.973.

O Fisco se manifesta às fls. 13.975/13.976.

A Auditoria Fiscal se pronuncia às fls. 13.978/13.985.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

A Impugnante alega nulidade do Auto de Infração, uma vez que os documentos que alicerçam o feito, em especial as declarações firmadas pelos clientes da Empresa, que respaldam a “irregularidade 2” do Auto de Infração (subfaturamento), não teriam sido juntadas aos autos.

Não obstante, infere-se que ao contrário do enfatizado pela Autuada, a aludida documentação encontra-se anexada às fls. 130 a 296 e 13.078 a 13.115 dos autos.

Importante destacar que tanto na fase de Termo de Ocorrência como depois da lavratura do Auto de Infração, o Contribuinte teve diversas oportunidades de vista aos autos, conforme ofícios de fls. 317, 13.119, 13.218, 13.225 e 13.709, fato que afasta o alegado cerceamento do direito de defesa.

Em sendo assim, entende-se que não há que se falar em nulidade, mesmo porque na própria Impugnação apresentada o Contribuinte evidencia que tomou conhecimento das correspondências endereçadas pelo Fisco aos clientes da mesma, documentos esses que alicerçam a irregularidade discriminada no “item 2” do Auto de Infração, relativa ao subfaturamento.

DO MÉRITO

Item 1) Falta de pagamento ou recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro/92 a março/94.

Conforme Termo de Ocorrência de fls. 16 dos autos, referida exigência foi apurada com base na prática das seguintes irregularidades:

a) devoluções irregulares de mercadorias:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se da utilização indevida de créditos de ICMS destacados nas notas fiscais de Entrada, série E, arroladas às fls. 23 a 59 dos autos, que foram emitidas pela Impugnante em consonância com o artigo 151, inciso I, RICMS/91, na regularização das entradas de mercadorias recebidas em devolução.

Infere-se que o trabalho fiscal encontra-se respaldado no que preceitua o artigo 151, § único, do RICMS/91, que determina que no retorno integral da mercadoria a recuperação do imposto somente será possível no caso em que:

“1) a nota fiscal que acobertou o retorno contenha o “visto” do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador;

2) o contribuinte tenha observado o disposto no artigo 221.”

Outrossim, o aludido artigo 221 expressamente estabelece que:

“No retorno integral de mercadoria não entregue ao destinatário, o transporte será acobertado pela mesma nota fiscal que acobertou a sua saída, observado o disposto no § 2º do artigo 304.

Parágrafo único - **O transportador** e, se possível, também o destinatário, mediante declaração datada e assinada, consignarão no verso da nota fiscal que acobertou a saída da mercadoria o motivo pelo qual esta não foi entregue, e, sendo o destinatário contribuinte, aporá na mesma seu carimbo de CGC.” (gn)

Analisando-se as peças dos autos, a exemplo das notas fiscais de fls. 623 a 792 (Anexo 2), verifica-se que em todos os documentos fiscais que acobertaram o transporte de retorno das mercadorias não entregues aos destinatários existe carimbo padronizado da Autuada esclarecendo o motivo do retorno.

Em algumas notas fiscais existem carimbos do Fisco tanto na ida quanto na volta, além de existirem em alguns documentos a declaração, não obrigatória, do destinatário informando sobre a devolução da mercadoria.

Sustenta o Fisco que por não estar preenchido o campo do transportador nos documentos fiscais, esse fato por si só ilegítima as declarações do mesmo no verso dos citados documentos.

Entende-se que tal conclusão do Fisco apresenta-se frágil para sustentar o ilícito fiscal.

A alegação de falta de carimbo do Fisco também não é conclusiva face à observância de várias situações distintas como greve dos funcionários fiscais durante parte do período autuado, postos fiscais fechados, itinerários seqüenciais de acordo com as entregas não necessariamente equivalentes entre ida e volta e poderiam ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

citados outros tantos que denotam que os dois argumentos somados deixam dúvidas quanto à ocorrência ou não da infração.

Nesse sentido, argúi-se o inciso II, artigo 112, do Código Tributário Nacional para cancelar as exigências fiscais concernentes a este item.

b) cancelamento irregular de notas fiscais de saída:

Trata-se das notas fiscais arroladas às fls. 60 a 65 dos autos, sendo que o trabalho fiscal encontra-se respaldado no que preceitua o artigo 201 do RICMS/91.

Art. 201 - O documento fiscal poderá ser cancelado, desde que integradas ao bloco ou formulário contínuo todas as suas vias, **com declaração,** em todas elas, **do motivo que determinou o cancelamento,** e referência, se for o caso, ao novo documento emitido. (Grifado)

...

§ 2º - O documento fiscal só poderá ser cancelado antes de sua escrituração no livro próprio e no caso em que não tenha ocorrido a saída da mercadoria ou não se tenha iniciado a prestação do serviço.

Analisando-se as peças dos autos, a exemplo das notas fiscais de fls. 66 a 100 (Anexo Principal), infere-se que o cancelamento efetuado pelo Contribuinte não foi efetuado em consonância com o dispositivo legal em referência, vez que inexistem nos mesmos o motivo que ensejou o cancelamento ou então há evidências de que a mercadoria deu saída do estabelecimento (fls. 76), razões pelas quais entende-se que a exigência deva prevalecer.

c) informação em DMA de valores divergentes dos escriturados:

Trata-se da cobrança da penalidade isolada de 40%, então prevista no artigo 55, inciso XV, da Lei nº 6.763/75, face à existência de divergência entre os valores das saídas consignados no DMA e os escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS, consoante demonstrativo de fls. 17 dos autos.

A Impugnante reconhece o cometimento da irregularidade e aduz ter parcelado o débito em 4 meses, conforme requerimento de fls. 401 dos autos.

Não obstante, baixado os autos em diligência de fls. 13.136 (Anexo 33), o Fisco, após ter solicitado à Autuada que anexasse aos autos cópia de todos os DAE relativos a pagamentos efetuados pela mesma desde a fase de Termo de Ocorrência, informa, às fls. 13.172, que os documentos referentes ao parcelamento apresentados pela Impugnante não dizem respeito ao presente PTA, motivo pelo qual entende-se que a exigência deva prevalecer.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Outrossim, com o advento da Lei nº 12.729, de 30/12/97, a aludida multa foi transportada para o artigo 54, inciso IX, da Lei nº 6.763/75, passando a ter nova redação e ensejando a imposição de outra penalidade, qual seja, “50% do imposto não declarado”.

Em sendo assim, respaldado na orientação da Superintendência de Legislação Tributária consubstanciada na Consulta Fiscal Direta nº 918/98 (fls. 13.223/13.224), o Fisco retificou o crédito tributário, conforme demonstrativo de fls. 13.222 (Anexo 33).

Corretas as exigências fiscais após reformulação do crédito tributário motivada pela alteração da legislação.

d) utilização a maior, em outubro/93, de imposto destacado em nota fiscal:

Trata-se das notas fiscais, série E, nºs 006.518 e 006.519, emitidas pela Autuada em 30/10/93 para acobertar as devoluções de mercadorias saídas de seu estabelecimento em junho e julho/93, tendo a mesma apropriado crédito de ICMS a maior, face à não conversão de cruzeiro para cruzeiro real, conforme demonstrativo de fls. 17 (item 2).

Na Impugnação apresentada, a Autuada alega que, aproveitando-se do benefício da anistia fiscal, ainda na fase de "fatos novos", quitou o referido débito, conforme DAE de 04/11/94, no valor de R\$ 1.118,97 (fls. 311).

Não obstante, esclarece o Fisco (fls. 13.074) que à época da anistia a Autuada concordou com um débito de CR\$ 269.235,59, referente a outubro/93, vencido em 03/11/93, e que tal importância correspondia a **2.585,32 UFIR**, sendo que a mesma, entretanto, recolheu em 04/11/94, tão-somente o valor de R\$ 1.118,97, que representava **1.740,77 UFIR**, fato que evidencia que o valor pago não corresponde ao valor aceito pela própria Contribuinte, conforme quadro demonstrativo de fls. 10 dos autos.

Correta, pois, a exigência fiscal, devendo-se abater o valor já recolhido.

Item 2) emissão de notas fiscais consignando valores inferiores aos das operações.

Analisando-se as peças dos autos, infere-se que para se chegar ao índice de subfaturamento de **42%** (fls. 19) foram considerados os documentos encaminhados ao Fisco através de **denúncias** de clientes da própria Autuada, a exemplo do expediente de fls. 147.

Com o intuito de confirmar a prática da irregularidade constante das referidas denúncias, o Fisco (a exemplo dos documentos de fls. 150 a 239) endereçou correspondências a diversos clientes da Impugnante, intimando-os a declarar o efetivo valor das operações praticadas com a mesma.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se observa pelas respostas dos clientes, alguns documentos apontam índices de subfaturamento na ordem de **100%, 148%, 184% e até de 203%**.

O Fisco, por sua vez, considerando 7 (sete) documentos fiscais (fls. 19), nos quais houve comprovação inequívoca do subfaturamento, definiu, para efeito de arbitramento, o índice de subfaturamento constatado através da nota fiscal 033146, de 12.05.93, *in casu*, o menor percentual verificado.

Não obstante ter sido considerado o menor percentual constatado para efeito de arbitramento, verifica-se que o mesmo foi realizado ao arrepio da legislação pertinente, qual seja, artigo 79 do RICMS/91:

Art. 79 - Para o efeito de arbitramento do valor da operação ou da prestação, o fisco adotará os seguintes parâmetros:

I - o preço corrente da mercadoria ou seu similar, ou da prestação, na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação;

II - o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

III - o preço de custo da mercadoria acrescido das despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento, nos termos do artigo seguinte, quando se tratar de arbitramento do montante da operação em determinado período, no qual seja conhecida a quantidade de mercadoria transacionada;

IV - o valor fixado por órgão competente ou o preço divulgado ou fornecido por organismos especializados, quando for o caso;

V - o valor da mercadoria adquirida, acrescido do lucro bruto apurado na escrita contábil ou fiscal, na hipótese de não escrituração da nota fiscal relativa à aquisição;

VI - o valor estabelecido por avaliador designado pelo fisco;

VII - o valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, acionista controlador da companhia, ou por terceiros, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem demonstradas;

VIII - o valor que mais se aproximar dos parâmetros estabelecidos nos incisos anteriores, na impossibilidade de aplicação de qualquer deles.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se que o arbitramento empreendido pelo Fisco não seguiu nenhum dos parâmetros previstos pelo dispositivo supra, além de não demonstrar nenhuma lógica aritmética ou estatística.

Não obstante, para o tipo de infração em questão, necessária a comprovação material para fazer frente à acusação fiscal levada a efeito.

Um fato processual ilustra bem tal conclusão: a diligência proposta pela Auditoria às fls. 193, onde a mesma solicita do Fisco a confirmação de valores referentes a 30 (trinta) notas fiscais, no intuito de caracterização ou não do imputado subfaturamento.

O resultado dessa demanda pode ser assim sintetizado:

A) 21 clientes não foram localizados ou não responderam à intimação;

B) 06 clientes declararam que o valor por eles pago correspondem ao consignado nas notas fiscais n^{os} 022002, 022008, 022036, 022054, 044036 e 044048, fato que levou o Fisco a excluir referidos documentos do crédito tributário, conforme demonstrativos de fls. 13.221 e 13.708.

C) 01 cliente declarou não ter encontrado a nota fiscal, motivo pelo qual não teria condições de dar informações a seu respeito (NF 044077 – fls. 13.214);

D) 01 cliente declarou que o valor pago foi maior que o consignado na Nota Fiscal n^o 044081 (fls. 13.215);

E) 01 cliente declarou não ter adquirido nenhuma mercadoria da empresa e solicita verificar junto a mesma o documento e a assinatura que comprometem a sua pessoa (NF 044076 – fls. 13.216).

Pelo resultado acima, verifica-se que apenas 1(um) destinatário em 30 (trinta) confirmou o ilícito; 6 (seis) ratificaram os documentos emitidos pela Autuada.

Essa pequena amostra demonstra o quanto é necessária a comprovação material do ilícito para exigência do crédito tributário em questão, sob pena de se cometer injustiça fiscal.

No tocante às notas fiscais n^{os} 033.146 e 033.684, que a Impugnante aduz terem sido canceladas e que constam do citado demonstrativo de apuração de subfaturamento de fls. 19, constata-se pelas suas cópias anexadas às fls. 128 e 129, que o cancelamento apresenta-se **irregular**, eis que há indício sob a efetiva saída da mercadoria bem como existe a discriminação da forma de pagamento do valor da operação aposta no verso dos documentos, além da ausência do motivo ensejador do citado cancelamento.

Nesse sentido, não há como aprovar o arbitramento realizado pelo Fisco, devendo-se ser mantidas as exigências apenas em relação aos documentos fiscais nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quais restou inequivocamente caracterizado o subfaturamento, quais sejam, aqueles cuja divergência foi ratificada pelo Perito às fls. 13.873/13.877 dos autos.

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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, julgou-se parcialmente procedente o lançamento para: considerar as reformulações do crédito tributário realizadas pelo Fisco às fls. 13.220/13.222 e 13.707/13.708; considerar, para efeito das exigências relacionadas à acusação de subfaturamento, apenas as 54 (cinquenta e quatro) Notas Fiscais, discriminadas às fls. 13.873/13.877, cujo subfaturamento restou, inequivocamente, comprovado nos autos; abater do crédito tributário o recolhimento efetuado através de DAE de fls. 311; excluir as exigências fiscais de estorno de créditos referentes às devoluções irregulares, com fulcro no art. 112, II, do CTN. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Francisco Maurício Barbosa Simões. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Estadual, o Dr. Elcio Reis.

Sala das Sessões, 11/12/02.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidenta**

**Edwaldo Pereira de Salles
Relator**

TAO