

Acórdão: 17.401/07/2^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010117640-40
Impugnante: Alves & Aguiar Ltda. ME
Proc. S. Passivo: Adão Alcides Bernardes/Outro(s)
PTA/AI: 01.000152007-00
Inscr.Estadual: 702.691273.00-87
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL – APURAÇÃO INCORRETA DO ICMS. Constatado o recolhimento a menor de ICMS em decorrência da falta de registro no livro Registro de Saídas de operações de vendas efetuadas, apuradas em leituras feitas da memória fiscal de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF em uso no estabelecimento. Corretas as exigências de ICMS e MR. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para acatar parcialmente as razões da Impugnante, reduzindo o percentual da Multa Isolada – MI, para 5% (cinco por cento), nos casos de operações sujeitas a substituição tributária e em casos de operações não sujeitas à tributação, nos termos da alínea “b” do inciso I do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento na imputação fiscal de falta de escrituração, no livro Registro de Saídas, das operações de vendas efetuadas, constantes de reduções “Z” registradas na leitura da memória fiscal de equipamentos Emissores de Cupom Fiscal (ECF) em uso no estabelecimento, implicando em recolhimento a menor de ICMS no período de janeiro de 2004 a junho de 2005.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso I do artigo 55 da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 675/681, em resumo, aos argumentos seguintes:

- apesar de ser empresa de pequeno porte, seu regime de recolhimento é o de débito e crédito, não usufruindo dos benefícios concedidos às micro e pequenas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a taxa de juros praticada pelo mercado aliada às obrigações trabalhistas inibe o crescimento dos pequenos empresários e mina sua capacidade contributiva;
- o custo com a alta carga tributária não consegue ser repassado a consumidores, a vista da concorrência de grandes supermercados existentes na cidade;
- o valor elevado da autuação fiscal está acima de sua capacidade contributiva;
- como a cobrança do ICMS vem sempre acompanhada de confiscatória multa de revalidação e isolada, cabe ao órgão julgador dimensionar a penalidade aplicada para não tornar letra morta os princípios esculpidos na Constituição;
- ao elaborar seu trabalho, o fiscal teve livre acesso a todos os documentos fiscais e a todos os equipamentos emissores de cupom fiscal em uso no estabelecimento, não lhe tendo sido sonogada nenhuma informação, pois também não teve nenhuma intenção de sonegar impostos;
- suas operações são realizadas e comprovadas através de dez emissores de cupons fiscais, produzindo enorme quantidade de documentos que devem ser levados a registro no livro próprio o que ocasionou o descuido do setor de contabilidade que deixou de registrar alguns cupons, porém não na proporção apontada pelo Fisco;
- conferindo a planilha nº 2 apresentada onde se tentou demonstrar os cupons não registrados, verifica-se a utilização de número referencial correspondente ao CRZ, entretanto, no livro Registro de Saídas que se diz confrontado não consta este referencial, mas sim os números redutores de operações, demonstrando que o confronto não leva a concluir pela inexistência de registro;
- para que esta dúvida não existisse seria necessário que dos cupons discriminados na planilha constasse o mesmo número referencial utilizado no livro Registro de Saídas;
- pede a aplicação do artigo 112 do Código Tributário Nacional;
- os possíveis erros cometidos pelo setor contábil não prejudicaram o trabalho fiscal, e, como este foi elaborado a partir de seus documentos estaria caracterizada uma denúncia espontânea que a exime de qualquer penalidade, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional;
- discorre acerca do artigo 106 do Código Tributário Nacional afirmando que a regra nele contida deveria ser adotada para aplicação da multa à luz da Lei nº 15.292/2004, que majorou o percentual do artigo 55, inciso I da Lei nº 6.763/75 de 5% para 10%, aplicando-se ainda a redução para 2% e 5%, na época de suas respectivas vigências para os produtos adquiridos sob o regime de substituição tributária e os isentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao final, pede a procedência da impugnação para cancelar as penalidades isoladas, ou adequá-las a aplicação da legislação vigente, e, em relação ao imposto, aplicar o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional.

O Fisco se manifesta às fls. 713/716, contrariamente ao alegado pela defesa aos fundamentos que se seguem sinteticamente:

- o Fisco desenvolveu o presente trabalho com cuidado e zelo na apuração dos fatos, considerando a complexidade da verificação, tendo em vista tratar-se de supermercado, ao contrário do que se afirmou, com movimento expressivo à época do levantamento;

- o procedimento efetuado compreendeu o confronto das vendas constantes das leituras das memórias fiscais de cada equipamento com os lançamentos escriturados no livro Registro de Saídas, ressalvando-se que, como o contribuinte não escritura regularmente o mapa resumo, a conferência se deu basicamente pelo número do caixa, lançado na coluna série do livro Registro de Saídas, sendo que os contadores de ordem de operação (COO) e o contador de redução "Z" (CRZ) foram considerados na condição de elementos probantes complementares;

- observe-se que na coluna série do livro Registro de Saídas, não consta o caixa 005 no dia 14/01/04, mas tão somente os caixas 001, 004, 006 e 003. No entanto, como se constata pela leitura da memória fiscal do referido equipamento, nessa data há vendas registradas, permitindo a conclusão de que houve falta de escrituração;

- como as vendas desse mesmo caixa foram regularmente lançadas no dia anterior e no dia posterior, essa ocorrência resta ratificada pela falha que se observa na seqüência numérica dos CRZs constantes das reduções apresentadas, relativamente a estas datas;

- consta do livro Registro de Saídas, lançado na coluna número dos documentos fiscais, o intervalo dos COOs correspondentes às operações efetuadas no dia, sendo possível observar-se que do dia 13/01/04 para o dia 15/01/04 há uma falha na seqüência numérica, de 078166 para 078446, indicando uma diferença de 280 cupons emitidos, os quais com certeza não podem simplesmente ter sumido;

- na apuração para os ECFs da marca Zanthus, foram aplicados percentuais médios de saídas por situação tributária, obtidos através da digitação das reduções "Z" disponibilizadas pelo contribuinte, visto que na leitura da memória fiscal desses equipamentos só consta o total das operações, sem detalhamento, ou seja, incluindo valores de cancelamentos, descontos e isenções, bem como de saídas de mercadorias cujo imposto já fora retido por substituição tributária, os quais, se considerados como tributáveis, implicariam em majoração indevida do débito;

- a defesa deixa patente a sua dificuldade em compreender a dinâmica de funcionamento dos ECFs, tanto que nem mesmo com todo esclarecimento previamente prestado conseguiu assimilar o roteiro desenvolvido para apuração da irregularidade,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

confundindo-se ao entender que o número do CRZ foi utilizado para confronto com livro Registro de Saídas, o que seria impossível;

- a planilha 2 contém vários dados relativos às argüidas operações;
- não consta do livro Registro de Saídas o que se chamou de número redutor de operações, o que prejudica a alegação de que as operações não escrituradas poderiam estar nele incluídas;
- descabe a invocação do artigo 112 do Código Tributário Nacional;
- não se aplica o artigo 106 do referido diploma legal, pois a autuação refere-se ao período de janeiro de 2004 a junho de 2005 e, na realidade, conforme remissivo da Lei nº 6.763/75, a majoração da multa isolada por falta da escrituração de 5% para 10% se deu pela Lei nº 14.699, com efeitos a partir de 01/11/03 e não pela Lei nº 15.292/04;
- quanto à alegação de ínfima capacidade contributiva da empresa, os próprios documentos apensos ao PTA, atestam o porte da mesma.

Ao final, pede a procedência parcial do lançamento na forma da reformulação efetuada para reduzir a 5% a multa isolada relativa às saídas cujo imposto já fora recolhido (substituição tributária), ou às saídas sem imposto (isenção/não incidência).

A Autuada foi intimada da reformulação do crédito tributário e não se manifestou.

A Auditoria Fiscal se manifesta em parecer conclusivo de fls. 719 a 722, opinando pela procedência parcial do lançamento de acordo com a reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco.

DECISÃO

O lançamento em análise versa sobre a imputação fiscal feita à ora Impugnante de ter deixado de escriturar no livro Registro de Saídas, no período de janeiro de 2004 a junho de 2005, operações de vendas efetuadas, constantes de reduções “Z” registradas na leitura da memória fiscal de equipamentos Emissores de Cupom Fiscal - ECF em uso em seu estabelecimento. A falta de registro dos cupons fiscais resultou em recolhimento a menor de ICMS no mencionado período.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso I do artigo 55 da mesma lei.

Desta forma, a autuação sob exame se refere à apuração de vendas realizadas e apuradas na leitura da memória fiscal dos equipamentos Emissores de Cupom Fiscal - ECF utilizados pela Impugnante, não registrados no livro fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

próprio, qual seja, o livro Registro de Saídas (LRS) e não oferecidas à tributação, conforme apresentado no Anexo 4 (fls. 103/111).

Ressalte-se que, às fls. 112/663, anteriormente à apresentação da defesa pela Impugnante, encontram-se acostadas as cópias dos livros Registro de Saídas (LRS) referentes ao período autuado, onde é possível observar a ausência de registro das operações objeto da autuação.

Também se encontram nos autos, às fls. 664/673, as cópias obtidas no SICAF dos demonstrativos de operações de saída realizadas das DAPIs, apresentadas pela própria Impugnante à Secretaria de Estado da Fazenda, referentes ao período em foco do presente lançamento. Também estes dados foram acostados aos autos, anteriormente à Impugnação.

O Fisco, no desenvolvimento dos seus trabalhos, considerou a complexidade da verificação, tendo em vista o extenso volume de documentos manuseados, característica do ramo de atividade no qual a Impugnante encontra-se enquadrada, qual seja, supermercado.

Frise-se, pela importância, que à época do levantamento, as informações dos autos dão conta de um movimento expressivo de saídas através do registro em equipamento ECF.

Assim, tem-se que, no período compreendido entre janeiro de 2004 e junho de 2005, o procedimento efetuado compreendeu o confronto das vendas constantes da leitura da memória fiscal de cada equipamento (Anexo 4) com os lançamentos escriturados no livro Registro de Saídas - LRS.

O Fisco informa que como a Impugnante não escritura regularmente o mapa resumo de suas operações, sua conferência se deu pelo número do caixa, lançado na coluna "série" do livro Registro de Saídas - LRS.

Acrescenta, ainda, que os contadores de ordem de operação (COOs) e o número do contador de redução "Z" (CRZ) foram considerados como elementos adicionais e complementares de prova a sustentar a imputação fiscal.

A título de ilustração, de modo a facilitar a compreensão do procedimento adotado na apuração dos valores autuados, o Fisco se reporta aos documentos de fls. 12/16.

Desta demonstração extrai-se que na coluna série do livro Registro de Saídas (fl. 15), não consta o caixa 005 no dia 14 de janeiro de 2004, mas tão somente os caixas 001, 004, 006 e 003.

Entretanto, como se constata pela leitura da memória fiscal do referido equipamento (cópia à fl. 12 e original à fl. 107), neste mesmo dia 14 de janeiro de 2004, há vendas registradas, um total de R\$ 5.856,11 (cinco mil, oitocentos e cinquenta e seis reais e onze centavos).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também à fl. 13, apresentam-se as reduções “Z” do dia anterior, 13 de janeiro de 2004, n.º 1814, e do dia posterior, 15 de janeiro de 2004, n.º 1816.

Portanto, a falha que se observa na seqüência numérica dos contadores de redução “Z”, de n.ºs 1814 para 1816, ratifica a acusada falta de escrituração de vendas no livro Registro de Saídas - LRS, porquanto sabido que o CRZ é irredutível e que é incrementado de uma unidade quando e somente quando há uma redução.

Neste diapasão, resta comprovado que a redução de n.º 1815, constante da memória fiscal de fls. 12 foi suprimida.

Acrescenta ainda o Fisco, com base nos mesmos documentos tomados a título de exemplo que, como as vendas do mesmo caixa 005 foram regularmente lançadas no dia anterior, 13 de janeiro de 2004 e no dia posterior, 15 de janeiro de 2004, essa ocorrência resta ratificada pela falha que se observa na seqüência numérica dos CRZs constantes das reduções apresentadas (fl. 13), relativamente a estas datas, de 1814 para 1816, indicando a supressão de informação no livro Registro de Saída de 280 cupons emitidos (COOs).

Destaque-se novamente que o CRZ é irredutível, incrementado de uma unidade quando e somente quando há emissão de redução.

Também consta do livro Registro de Saídas, lançado na coluna número dos documentos fiscais, o intervalo dos COOs correspondentes às operações efetuadas no dia. Igualmente aí, observa-se que do dia 13 de janeiro de 2004 para o dia 15 de janeiro de 2004 há uma falha na seqüência numérica, de 078166 para 078446, indicando uma diferença de 280 cupons emitidos.

Diante de todos estes fatos, fundamentos e comprovações, não restam dúvidas acerca do crédito tributário e da autoria das irregularidades, não justificando a aplicação perquirida pela Impugnante das regras contidas no artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Ressalte-se que a simples comprovação da ausência dos registros da redução “Z”, identificadas pelos CRZs constantes da leitura das memórias fiscais, nos livros Registro de Saídas - LRSs, já comprovaria o ilícito.

Acrescente-se que, por dispor de mais de 03 equipamentos, a Impugnante seria obrigada a utilizar mapa-resumo de ECF, nos termos do artigo 19 do Anexo VI do RICMS/02, não tendo restado configurado que a mesma cumpria esta obrigação acessória.

A Defendente escritura seu livro Registro de Saída - LRS conforme artigo 24 do Anexo VI do RICMS/02, procedimento previsto para empresas dispensadas da emissão do mapa-resumo ECF, que não é o seu caso.

Lembre-se a informação fiscal de que, no caso dos equipamentos da marca Zanthus, n.ºs de série 30.647 (caixa 01), 30.649 (caixa 002), 30.650 (caixa 004) e 30.651 (caixa 005), sua “memória fiscal” não apresenta a situação tributária, indicando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

somente o total das operações, incluindo cancelamentos, descontos, isenções, bem como saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Assim sendo, o Fisco, usando de todas as informações de que dispunha e conforme demonstra em planilhas constantes de anexos ao Auto de Infração, procedeu, em alguns casos, ao arbitramento de situações tributárias para os equipamentos acima mencionados.

Referido procedimento fiscal encontra-se respaldado pelo artigo 53 do RICMS/02. Ademais, os valores apurados não foram contestados pela Impugnante, conforme lhe faculta o § 2.º do artigo 54 do RICMS/02, *in verbis*:

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

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

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

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

Art. 54 - Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

.....
§ 2º - O valor arbitrado pelo Fisco poderá ser contestado pelo contribuinte, mediante exibição de documentos que comprovem suas alegações.

.....”

Deixa-se de tecer maiores comentários acerca do alegado ferimento ao princípio da capacidade contributiva da ora Impugnante, em virtude dos elementos existentes nos autos e que conduzem ao entendimento de que a Defendente não se trata mesmo de empresa de pequeno porte. Dos autos extrai-se exatamente o contrário, pois a receita omitida não se apresenta de pequeno vulto.

Entende-se, ainda, não ser aplicável o artigo 106 do Código Tributário Nacional, pois a autuação refere-se ao período de janeiro de 2004 a junho de 2005 e a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

majoração da multa isolada por falta da escrituração de 5% para 10% se deu pela Lei nº 14.699, com efeitos a partir de 01 de novembro de 2003 e não pela Lei nº 15.292/04.

Entretanto, deve ser acatada a reformulação procedida pelo Fisco à fls. 704 a 709, tendo a Impugnante dela sido intimada conforme documentos de fls. 710/711, que reduziu a 5% a Multa Isolada capitulada no inciso I do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, sobre as operações cujo imposto já fora retido por substituição tributária, bem como às operações beneficiadas com não incidência ou isenção do imposto.

Esta reformulação teve como suporte a alínea “b” do citado inciso I do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75 que assim dispõe:

“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:

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

.....
b) saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido;
.....”

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 704/709. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Benedito Miranda. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Mauro Heleno Galvão (Revisor), Sauro Henrique de Almeida e Edvaldo Ferreira.

Sala das Sessões, 11/04/07.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Relatora**

lmpmp/vsf