

Acórdão: 15.393/02/3^a
Impugnação: 40.010058507-62
Impugnante: Serralheria e Vidraçaria Pioneira Ltda
Proc. S. Passivo: José Souza Lopes/Outros
PTA/AI: 01.000121667-99
Inscrição Estadual: 280.215400.0045
Origem: AF/Guanhães
Rito: Ordinário

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - CALÇAMENTO - ARBITRAMENTO - EXTRAVIO DE NOTAS FISCAIS - INDUSTRIALIZAÇÃO. Constatado que o Contribuinte emitiu 9 (nove) notas fiscais, no período de março/95 a dezembro/96, consignando valores diferentes nas respectivas vias, ensejando exigências de ICMS, respectiva Multa de Revalidação, além de Multa Isolada, capitulada no inciso IX do art. 55 da Lei 6763/75, sobre a diferença de base de cálculo apurada. Considerando-se comprovada a infração, o Fisco procedeu a arbitramento, relativo ao calçamento, para efeito de exigência apenas do imposto e respectiva Multa de Revalidação, referente a todas as operações realizadas dentro do período. Não obstante, evidencia-se necessidade de comprovação inequívoca do ilícito referente a todos os documentos fiscais pertinentes para a exigência em questão. Exclui-se, dessa forma, as exigências referentes ao arbitramento, considerando-se, em parte, caracterizada a infração. Por fim, constatada a atividade de industrialização, com fornecimento de mercadorias, sem inclusão do valor das mesmas na base de cálculo do imposto. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Infração plenamente caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. Constatado aproveitamento indevido de créditos do imposto pela utilização de notas fiscais declaradas inidôneas. Correto o estorno dos créditos procedido pelo Fisco além da cobrança da Multa Isolada, capitulada no inciso X do artigo 55 da Lei 6763/75. Infração plenamente caracterizada.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO. Constatado saídas de mercadorias, ao abrigo do diferimento, destinadas a consumidor final, acarretando descaracterização do instituto. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Infração plenamente caracterizada.

MICRO GERAES - DESENQUADRAMENTO. Constatado que o Fisco lançou diferença de 30% sobre saldo devedor, nos exercícios de 1995 a 1998, motivado

por desenquadramento da Autuada. Não obstante, verifica-se que tal exigência não faz parte da acusação fiscal. Exigência não mantida.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EXTRAVIO DE DOCUMENTOS FISCAIS - ARBITRAMENTO. Arguição fiscal de extravio de notas fiscais ensejando exigência de Multa Isolada, capitulada no inciso XII do artigo 55 da Lei 6763/75, sobre base de cálculo arbitrada. Não obstante, constata-se existência de Boletim de Ocorrência policial referente a furto dos referidos documentos fiscais. Infração não caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- emitir os documentos fiscais listados a fls. 13 (anexados a fls. 30/43) consignando valores diferentes nas respectivas vias (calçamento), implicando na diferença a tributar no importe de R\$47.991,87, inserida na VFA correspondente ao período de 01.03.95 e 31.07.97 (fls. 17/19);

- recolhimento a menor do imposto em decorrência de arbitramento procedido pelo Fisco no período de 01.03.95 a 31.07.97, mediante aplicação de índice obtido com base no calçamento comprovado, fls. 13, perfazendo a base de cálculo de R\$11.660.917,49, inserida na VFA relativa ao período referido (fls. 17/19);

- aproveitamento indevido de crédito do imposto destacado em documentos fiscais inidôneos, acostados a fls. 44/47, implicando em recolhimento a menor do ICMS conforme demonstrado em quadro próprio a fls. 17/20;

- perda do diferimento do imposto previsto para as operações retratadas nas NFs a fls. 49/50, ante a destinação das mercadorias a consumidor final, resultando em recolhimento a menor do ICMS demonstrado a fls. 28 e VFA a fls. 20;

- inocorrência de recolhimento do imposto nas industrializações com fornecimento de mercadorias noticiadas nas nfs às fls. 51/62, demonstrado em quadro próprio a fls. 27 e VFA a fls. 19.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 114/122, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 134/138.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 142/146, opina pela procedência do Lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento, em Sessão de 19 de março de 2001, converte o julgamento em diligência para que o Fisco: 1- se manifeste quanto aos valores

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançados às fls. 17/19 e no DCMM de fls. 100; 2- esclareça se está exigindo algum percentual por desenquadramento de EPP.

O Fisco se manifesta às fls. 151/152.

A Autuada, embora intimada sobre o resultado da diligência, não se manifesta.

A Auditoria Fiscal, reportando-se à citada diligência, se manifesta ratificando todo seu parecer anterior (fls.163/165).

A 3ª Câmara de Julgamento, em Sessão de 29 de janeiro de 2002, delibera pelo retorno dos autos à origem para que a Autuada, caso queira, recolha o ICMS aproveitado indevidamente através das notas fiscais declaradas inidôneas acrescido apenas de encargos moratórios (fls. 168).

A Autuada, por intermédio de seu procurador regularmente constituído, se manifesta solicitando que a abertura de vista dos autos seja procedida nas dependências da SCT, em Belo Horizonte, e não na AF da circunscrição do contribuinte autuado (fls. 175).

A Auditoria Fiscal se manifesta contrariamente ao pedido da Autuada (fls. 177/178).

DECISÃO

O trabalho fiscal ora combatido decorre de cinco infrações distintas que implicaram na alteração do saldo devedor da conta gráfica do imposto, devidamente recomposta mediante verificação fiscal analítica desenvolvida para este fim, fls. 17/20.

A primeira das infrações diz respeito à emissão de documento fiscal consignando valores diversos nas respectivas vias (calçamento).

Apurou-se a infração através do confronto entre vias de 9 (nove) notas fiscais emitidas e seus respectivos lançamentos no Livro Registro de Saídas da Autuada. É de bom alvitre salientar que não foi feito o confronto com a via fixa dos talonários, de exibição obrigatória ao Fisco, em razão do "furto"/extravio desses documentos.

Dessa forma, considerando-se que o lançamento no livro citado se faz por intermédio da via fixa, entende-se que o valor escriturado deva ser justamente o valor destacado na referida via. Nesse sentido, percebe-se correta a conclusão a respeito do calçamento dos referidos documentos fiscais.

A própria Impugnante reconhece o ilícito fiscal (fls. 115) quando afirma em sua Impugnação que "*o fisco não se limitou a autuar a infração devidamente caracterizada e comprovada ...*" (grifado).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo sentido, o próprio sócio proprietário e gerente da empresa, em declaração prestada em inquérito policial (fls. 77 e 77 verso), afirma que determinava que sua funcionária emitisse as notas fiscais consignando valor real na primeira via e valores menores nas demais vias com o intuito de reduzir o recolhimento de ICMS da empresa.

Verifica-se, pois, plenamente caracterizada a infração em relação aos 9 (nove) documentos nos quais se constatou documentalmente o ilícito.

Não obstante a constatação supra, percebe-se que o arbitramento de valores de calçamento, considerando-se índice de calçamento referente aos 9 (nove) documentos citados, abrangendo todo o período fiscalizado, induz presunção que, pela característica da infração, deveria ser documentalmente comprovada.

O arbitramento pode ser efetuado pelo Fisco quando o contribuinte não exiba à fiscalização elementos necessários à comprovação dos valores de saídas, inclusive nos casos de perda ou extravio de documentos fiscais, quando ficar comprovado que os lançamentos nos livros fiscais não refletem a realidade do valor das operações, quando as operações se realizarem sem emissão de documentos fiscais ou ficar comprovado que o contribuinte não emite documentos fiscais regularmente, nos termos do artigo 51 da Lei 6763/75.

Não obstante, no caso em tela sobressai o documento oficial de ocorrência de furto dos documentos fiscais do contribuinte sem que haja prova do início das atividades fiscais em data anterior à da citada ocorrência.

Esse fato em si, somado ao fato de que a Autuada informou, através de DAPI (Declaração de Apuração e Informação do ICMS), durante todo o período fiscalizado, todo movimento fiscal e tributário da empresa, contribui para a descaracterização de todos os pressupostos para arbitramento previstos no dispositivo legal supra.

Nesse sentido, exclui-se das exigências fiscais o ICMS e respectiva Multa de Revalidação sobre os valores arbitrados.

A exigência fiscal de Multa Isolada, capitulada no inciso XII do artigo 55 da Lei 6763/75 - *por extraviar, adulterar ou inutilizar documento fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco* -, referente a todo o período fiscalizado, implementada a partir de arbitramento realizado, não tem caráter de legitimidade em razão da existência de Boletim de Ocorrência policial (fls. 86 e 86 verso) atestando o extravio dos documentos (no caso, furto) e em razão de não existir TIAF (Termo de Início de Ação Fiscal) anterior à citada ocorrência ou qualquer fundamento que descaracterize ou ilegitime tal ocorrência.

Dessa forma, exclui-se das exigências fiscais o valor referente à Multa Isolada supra.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade seguinte diz respeito ao aproveitamento de créditos do imposto por intermédio de documentos fiscais declarados inidôneos.

A legislação mineira veda a apropriação de crédito do ICMS destacado em documento fiscal inidôneo, nos termos do artigo 153, inciso V, RICMS/91 (artigo 70, inciso V, Parte Geral, RICMS/96).

Inidôneo para todos os efeitos fiscais, fazendo prova somente em favor do Fisco, é o documento emitido por empresa regularmente inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado com a finalidade de obter ou proporcionar a terceiros, irregularmente, crédito do imposto ou de dar cobertura ao trânsito de mercadorias ou à prestação de serviço (inteligência do artigo 52, inciso V c/c § 6º, inciso I, mesmo artigo, Lei nº 6.763/75). Em tais circunstâncias poderá ser editado o ato declaratório de inidoneidade documental, na forma como dispuser o regulamento e de conformidade com o artigo 1º e seguintes da Resolução nº 1.926/89.

Os atos declaratórios, é cediço, apenas tornam pública uma situação preexistente. O Fisco, constatando uma situação que já prevalecia, mediante diligência específica, proclama o fato através de ato declaratório. As notas fiscais não se tornam inidôneas pela declaração de inidoneidade, mas sim pela irregularidade verificada *a posteriori*.

Na lição do Mestre Aliomar Baleeiro, “o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato declarado ou reconhecido (*ex tunc*)”. (In Direito Tributário Brasileiro, 10ª Edição, Forense, pág. 503).

Assim, não é apropriado falar-se em irretroatividade do ato declaratório, emitido por Autoridade Fazendária competente. É evidente que o Fisco só pode tomar conhecimento da prática da ação inidônea de determinado contribuinte no momento em está sendo praticada ou depois. De qualquer maneira, o reconhecimento formal da inidoneidade do documento, da nota fiscal, só pode ocorrer depois do fato, porque, antes, existiria apenas uma intenção, que não chegaria ao conhecimento do agente fiscal e, se porventura chegasse, não poderia ser objeto de punição. O que o Fisco fez, na espécie, foi constatar, posteriormente, que a fraude havia sido cometida e isso proclamar através de ato declaratório.

Outrossim, por mais que se esforçasse a Impugnante, ela não conseguiu demonstrar que as notas fiscais nas quais se baseou para se creditar fossem idôneas.

Um, não trouxe à baila qualquer documento idôneo que comprovasse o pagamento do numerário relativo às transações noticiadas nas notas fiscais declaradas inidôneas, nele se evidenciando, em obediência ao princípio contábil de que a toda aplicação de recursos corresponde uma fonte de recursos de igual valor, que a Impugnante seria realmente esta fonte e os emitentes das notas fiscais o destino de tais recursos. É que sendo o ICMS incluso no preço da mercadoria, poder-se-ia ventilar que paga a mercadoria, resolver-se-ia a legitimação do creditamento do imposto. Tampouco

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fez prova concludente de que o imposto destacado em tais notas fiscais inidôneas foi integralmente pago pelos emitentes das mesmas.

Dois, no percurso normal entre os estabelecimentos emitentes e a destinatária (Autuada), Belo Horizonte a Guanhães, existe Posto de Fiscalização denominado Joaquim Lage Filho e nenhuma das notas fiscais tidas como idôneas pela Notificada tem qualquer carimbo apostado, atestando o trânsito das mercadorias ou a circulação física destas, denotando tratar-se de notas fiscais emitidas com o cunho de propiciar créditos fiscais fraudulentos.

Sendo assim, fica caracterizada a infração, afigurando-se correto o estorno procedido pelo Fisco fundado na inidoneidade documental.

No que pertine à quarta e quinta infrações, quais sejam, descaracterização de diferimento e não inclusão do valor de mercadorias na base de cálculo do imposto em operação de industrialização, o queixume da Impugnante é o mesmo: falta de quadro demonstrativo das exigências fiscais de modo a permitir-lhe o exercício do contraditório administrativo.

Verifica-se não pertinente a alegação uma vez que documentário fiscal no qual se fundou o Fisco é de emissão da Autuada além dos quadros demonstrativos de fls. 27 e 28 terem sido enviados à mesma quando da remessa do Termo de Ocorrência por via postal.

As irregularidades ora guerreadas decorrem da inobservância da legislação tributária por parte da Impugnante, portanto, matéria de direito.

Nas remessas de mercadorias para consumidor final é inaplicável o diferimento, eis que não haverá etapa posterior de circulação da mercadoria de modo a propiciar ao Estado auferir o imposto devido na operação. Descabido o diferimento, devido é o ICMS (artigo 12, inciso III, Parte Geral, RICMS/96).

A industrialização, com fornecimento de mercadorias, é tributada normalmente pelo ICMS, visto não se inserir na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n° 56/87, que enumera, taxativamente, as hipóteses de incidência do imposto municipal. Sendo atípica a atividade ou serviço realizado pela Impugnante frente à Lei Complementar n° 56/87, insere-se a mesma no campo de incidência do ICMS, conforme artigo 5°, § 1°, item 2, alíneas "a" e "b", Lei n° 6.763/75.

Por fim, existe uma exigência fiscal lançada nos quadros que compõem o relatório fiscal do Auto de Infração, qual seja, "30% sobre saldo devedor não recolhido" que sequer foi mencionada no citado relatório e cujo campo próprio do Auto não menciona as infringências e nem as penalidades pertinentes.

Trata-se, pois, de claro cerceamento do direito de defesa, uma vez que não foi dado ao sujeito passivo os meios e os instrumentos necessários para que o mesmo pudesse se defender da acusação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na realidade, não há acusação fiscal referente a tal item. Consta apenas valores lançados em quadro sem nenhuma formalização de denúncia fiscal.

Corroborando tal entendimento, verifica-se que o sujeito passivo sequer defende-se de tal irregularidade.

Nesse contexto, exclui-se esta exigência fiscal do crédito tributário por simples falta da mesma no rol das irregularidades acusadas pelo Fisco.

Portanto, verifica-se 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, em registrar a renúncia do patrono da Impugnante referente ao pedido de vista formulado através do documento de fls. 175. No mérito, por maioria de votos, julgou-se parcialmente procedente o lançamento para excluir do crédito tributário os valores relativos a: 1) ICMS relacionado nas colunas " 30% do saldo devedor não recolhido" fls. 25/28 e respectiva Multa de Revalidação; 2) ICMS e Multa de Revalidação sobre o arbitramento realizado referente a infração de calçamento; 3) Multa Isolada capitulada no inciso XII do art. 55 da Lei 6763/75. Vencido em parte o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor) que excluía totalmente as exigências do item I do Auto de Infração. O Conselheiro retromencionado apresentará voto em separado. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Souza Lopes e, pela Fazenda Estadual, Dra. Nardele Débora de Carvalho Esquerdo.

Sala das Sessões, 15/05/02.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidenta**

**Edwaldo Pereira de Salles
Relator**

Acórdão: 15.393/02/3^a
Impugnação: 40.010058507-62
Impugnante: Serralheria e Vidraçaria Pioneira Ltda
Proc. S. Passivo: José Souza Lopes/Outros
PTA/AI: 01.000121667-99
Inscrição Estadual: 280.215400.0045
Origem: AF/Guanhães
Rito: Ordinário

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 43, do Regulamento Interno do CC/MG.

Não merece prosperar a acusação fiscal atinente à primeira irregularidade, divergindo neste ponto dos votos majoritários nesta questão.

Em verdade, o dispositivo que tipifica tal acusação impõe que haja o confronto ENTRE AS VIAS DO TALONÁRIO FISCAL e não na forma procedida pelo Fisco que cotejou uma via do bloco e confrontou-a com o registro. (citar o dispositivo legal que está no AI que determina esse confronto - artigo 55 inciso IX)

Como visto, o conceito de calçamento elencado no ordenamento aplicável é o confronto entre as vias do bloco, portanto, inviável a sanção imposta no caso vertente dos autos.

Foi registrado também na discussão do feito o fato de que o contribuinte, através do seu representante legal, teria confessado essa prática quando ouvido perante a autoridade policial.

"Data venia", a confissão sugerida não se materializa na forma enxergada pelos votos majoritários porque, em primeiro lugar, ainda que confessada a prática de calçamento, ela somente poderia se materializar do ponto de vista tributário, acaso houvesse o confronto entre as vias do bloco, o que não ocorrera no caso vertente, e, em segundo lugar, porque a manifestação da parte frente a uma autoridade policial, não detém a eficácia de uma confissão tal qual traduz um pronunciamento judicial, ou seja, frente ao juiz.

Cumprе observar e registrar também que a interpretação a ser data na hipótese de aplicação de uma multa, como a discutida aqui, é extremamente restritiva, não cabendo nessa hipótese - aplicação da pena - uma interpretação diferente pelo intérprete.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, divirjo dos votos majoritários apenas e tão somente ao item "1", assim enumerado no parecer da Auditoria Fiscal, para cancelar as exigências fiscais ali lançadas.

Sala das Sessões, 15/05/02.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro - CC/MG**

JLS

CC/MG