

Acórdão: 16.080/03/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010109938-27
Impugnante: Copiadora Projeto Ltda
Proc. S. Passivo: Marcos Chaves Viana/Outros
PTA/AI: 01.000141717-81
Inscrição Estadual: 062.905459.0091 (Autuada)
Origem: DF/BH-4

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL - Constatada a saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, apurada mediante o confronto de documentos extrafiscais apreendidos e informações copiadas de arquivo magnético da Contribuinte com os livros e notas fiscais emitidas. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, I, da Parte Geral, do RICMS/96. Infração caracterizada. Exigências mantidas.

BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - Constatado, mediante o confronto de documentos extrafiscais apreendidos com os documentos fiscais emitidos, que a Autuada consignou em suas notas fiscais de saída importâncias diversas dos efetivos valores das operações. Infração caracterizada. Razões de defesa insuficientes para elidir o feito.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre:

1) Constatou-se, mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos por meio do TAD 012777 com os documentos fiscais emitidos pelo sujeito passivo acima indicado, que o mesmo, no período de dezembro/98 a dezembro/01, consignou em suas notas fiscais de saída importâncias diversas dos efetivos valores das operações, conforme demonstrado nos Anexos I e IV;

2) Constatou-se, mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos por meio do TAD 012777 e de informações copiadas do arquivo magnético do contribuinte, com os seus documentos e livros fiscais, que o mesmo, nos períodos de dezembro/98 a agosto/99 e janeiro/02 a setembro/02, recolheu ICMS a menor, visto que promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, conforme Anexos II e V.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se: ICMS, MR (50%) e MI (40%).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 3.960/3.969, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 3.991/3.994.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 4.000/4.009, opina pela procedência do Lançamento.

DECISÃO

“Decorrem as exigências fiscais formalizadas da constatação da prática do subfaturamento e a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, irregularidades essas apuradas a partir da análise dos documentos extrafiscais apreendidos, das informações copiadas de arquivo magnético da Contribuinte e ainda dos valores escriturados no LRS e notas fiscais emitidas, sendo que o imposto devido foi levado a efeito na recomposição da conta gráfica de fls. 13/17 dos autos.

Insta destacar que o trabalho fiscal iniciou-se em 19-09-02, ocasião em que o Fisco simultaneamente visitou o estabelecimento da Impugnante, localizado à Rua da Bahia nº 1352 e o seu escritório situado à Av. Getúlio Vargas nº 1624 -BH/MG, local último em que foram apreendidos diversos documentos fiscais e extrafiscais (pedidos) pertinentes à Autuada, os quais encontram-se precisamente discriminados (quantidade de blocos, números dos pedidos) no TERMO DE APREENSÃO E DEPÓSITO - TAD nº 012777 (fls. 04), que foi lavrado em conformidade com os artigos 201, inciso II e 202, ambos da Parte Geral do RICMS/96.

Ressalte-se que os fiscais que visitaram o estabelecimento da Impugnante localizado à Rua da Bahia nº 1352 BH/MG, copiaram os dados contidos no *winchester* do computador da empresa para um *zipdisk*, os quais foram posteriormente transcritos para os computadores da SEF/MG, com a devida autorização da empresa (conforme TERMO DE COPIAGEM E AUTENTICAÇÃO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS e ainda DECLARAÇÃO/RECIBO de fls. 213/216 dos autos), sendo que os procedimentos de copiagem e autenticação foram executados através do programa AUTHENTICATOR PLUS, versão 1.0, de propriedade da SRE/SEF-MG, que é um programa que permite efetuar a cópia dos referidos dados com segurança e confiabilidade. Vale acrescentar que os dados copiados (pedidos) foram posteriormente analisados e resultaram nas exigências discriminadas no Anexo V do Auto de Infração (fls. 89/205).

Há de se destacar que o procedimento fiscal encontra amparo no disposto no art. 195 do CTN que expressamente estabelece que:

"Art. 195 - Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los."

Segundo Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, ed. Saraiva, 6ª edição, fls. 363):

"O comando - do artigo 195 do CTN - não encerra conteúdo de autoritarismo: é uma imposição inafastável do exercício do dever-poder que a lei atribui aos agentes da administração Tributária, e se reflete num desdobramento do princípio da supremacia do interesse público ao do particular. Não pode, portanto, sofrer embaraços ou enfrentar obstáculos que não os próprios limites, cravados na Constituição, no catálogo dos direitos e garantias individuais."

No mesmo sentido, José Jayme de Macedo Oliveira (Código Tributário Nacional - Comentários, Doutrina, Jurisprudência, Saraiva, 1998, fls. 553) ensina que:

"Artigo 195 - O Código Comercial estabelece normas relativas ao sigilo mercantil (arts. 17 a 19), limitativas do exame dos livros contábeis da empresa, da apresentação judicial deles, etc., hoje válidas restritamente para os particulares, pois, à luz do presente artigo do CTN, não prevalecem contra a Fazenda Pública, cujos agentes dispõem de ampla liberdade para proceder à averiguação e pesquisa de qualquer efeito fiscal ou comercial do estabelecimento, ao exame de mercadorias, arquivos, papéis, etc., sem nenhuma restrição. Basta comprovar a condição de agente do fisco, investido das funções de fiscalização."

Ressalte-se que as empresas, cada vez mais, utilizam os recursos de informática para controlar suas operações, motivo pelo qual é pertinente ao Fisco desenvolver e utilizar programas que lhe permitam acompanhar a evolução desses meios magnéticos empregados, com o fito de melhor fiscalizar a arrecadação dos tributos.

Acrescente-se que o art. 204 da Parte Geral do RICMS/96 estabelece a exigência de mandado judicial para busca e apreensão somente para o caso da documentação e os meios magnéticos encontrarem-se em *residência particular* ou em dependência comercial/industrial também utilizada como *moradia*, ou em local *diverso* daquele onde deveriam encontrar-se, o que não é o caso dos autos.

Importante destacar que o procedimento adotado pelo Fisco é considerado tecnicamente idôneo, encontrando-se fundamentado no que preceitua o art. 194, inciso I, da Parte Geral, do RICMS/96, sendo que o mesmo discriminou as exigências nos Anexos I a V do Auto de Infração, a saber:

Anexo I - (fls. 18/25) - Refere-se a emissão de notas fiscais de saída consignando valores inferiores aos efetivamente praticados, irregularidade essa apurada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no período de dezembro/98 a agosto/99 mediante o confronto entre os pedidos apreendidos e as notas fiscais de saída emitidas, sendo que não houve arbitramento.

Analisando-se os referidos documentos extrafiscais que se encontram anexados aos autos (exemplo: fls. 3880/3957 - volume 14), constata-se que os mesmos contêm informações contundentes a respeito das operações praticadas pela Autuada, como: "identificação tipográfica de seu estabelecimento, inclusive com endereço, fax e telefone; número do pedido; data da venda; identificação do cliente; especificação da mercadoria vendida; quantidade; preço unitário; preço total; condições de pagamento; cheques porventura emitidos a título de pagamento e, em certos pedidos, a informação sobre a emissão de nota fiscal".

Nesse sentido, resta evidenciado que os pedidos não se constituem em mero teste de programa de computador, conforme afirma a Impugnante, mesmo porque esse tipo de teste não se estenderia por nove meses consecutivos e não necessitaria da aposição da assinatura do cliente, consoante se observa em alguns dos pedidos. Assim é que os mesmos se revestem em controles internos da empresa que comprovam a irregular saída de mercadoria e conseqüente omissão de receita, conforme definido no art. 110 da CLTA/MG, eis que o contrário não resulta do conjunto das provas que deveriam ter sido apresentadas pela Contribuinte.

Vale salientar que o Fisco esclarece que no cotejamento levado a efeito foi adotado o critério mais favorável à Impugnante, ou seja, se na nota fiscal de saída houvesse a especificação de algum produto arrolado em determinado pedido relativo a um mesmo cliente, essa mercadoria seria considerada como 'acobertada de documento fiscal' ainda que as datas da nota fiscal e do pedido fossem distintas.

Assim, em alguns casos, observa-se que em relação a um mesmo pedido apurou-se a emissão de nota fiscal com o subfaturamento do preço de determinada mercadoria e ainda outros produtos sendo vendidos desacobertados de documentação fiscal.

É o caso do Pedido nº 0012 de 10-12-98 em que o Fisco considerou, como correspondente, a Nota Fiscal, série D, nº 000610, de 16-12-98 (fls. 3970/3971), ambos consignando o cliente "Arty Copy".

Nesse exemplo, constata-se que o Pedido nº 0012 menciona a venda de:

- 2 toner gestetner 2613 - preço unitário R\$ 85,00;
- 4 reveladores 310 - preço unitário R\$ 70,00 e
- 2 cilindros A0779510 - preço unitário R\$ 200,00.

Como não foi encontrada nenhuma nota fiscal que consignasse exatamente essa venda para o referido cliente (fato que evidenciaria a saída desacobertada de todos os citados produtos e ensejaria a cobrança do imposto tomando-se como base de cálculo o valor total do pedido, qual seja, **R\$ 850,00**), o Fisco levou em consideração a aludida NF 000610 que discrimina a saída de diversos materiais, entre os quais:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 1 toner gestetner 2613 - preço unitário R\$ 16,20;
- 6 reveladores ricoh 310" - preço unitário \$ 7,09 e
- 1 cilindro A0779510 - preço unitário R\$ 20,25.

Assim, no intuito de não prejudicar a Autuada, o Fisco houve por bem considerar que em relação ao Pedido nº 0012, "1 toner, 4 reveladores e 1 cilindro" tiveram os preços subfaturados em R\$ 500,19 (68,80 + 251,64 + 179,75 - conforme Anexo I de fls. 18) e apenas "1 toner e 1 cilindro" foram vendidos sem emissão de nota fiscal pelo valor de R\$ 285,00 (85,00 + 200,00 - conforme Anexo II de fls. 26), o que resulta em uma diferença tributável de **R\$ 785,19** que, portanto, é menor que o valor total consignado no citado pedido.

Assim é que as exigências de ICMS, MR (50%) e MI de 40% capitulada no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6.763/75, devem ser mantidas.

Anexo II - (fls. 26/56) - Refere-se as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas também no período de dezembro/98 a agosto/99, mediante o confronto entre os pedidos apreendidos e as notas fiscais de saída emitidas, sendo que não houve arbitramento.

Saliente-se, apenas, que valem aqui as mesmas considerações acima, motivo pelo qual as exigências de ICMS, MR (50%) e MI de 40% capitulada no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, devem prevalecer.

Anexo III - (fls. 57/59) - Nesse demonstrativo intitulado TABELA DE PREÇOS, o Fisco simplesmente discrimina cada um dos produtos constantes dos aludidos 'pedidos apreendidos' acima citados (relativo ao período de dezembro/98 a agosto/99), e os correspondentes preços unitários neles contidos, tabela essa que serviu de parâmetro para a apuração da irregularidade arrolada no Anexo IV, a seguir:

Anexo IV - (fls. 60/88) - Refere-se à constatação de saídas de mercadorias por valores inferiores aos efetivamente praticados (subfaturamento), apuradas no período de outubro/99 a dezembro/01.

Como dito, essa irregularidade encontra-se amparada nos preços coletados dos referidos 'pedidos apreendidos', emitidos no período de "dezembro/98 a agosto/99" a que se refere a TABELA DE PREÇOS discriminada no Anexo III acima (fls. 57/59).

Assim, considerando que os mencionados *pedidos* comprovam a prática da "omissão de receita" e, por conseguinte, atestam que a escrita fiscal da Autuada não merece fé, o Fisco acertadamente presumiu que em todas as notas fiscais de saída emitidas no período de "outubro/99 a dezembro/01" a Contribuinte adotou o mesmo procedimento de subfaturamento dos valores das operações, o que é plenamente legítimo, segundo a doutrina.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, "*presunção*", segundo Clovis Beviláqua é a ilação que se tira de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido.

De acordo com Maria Rita Ferragut, a *presunção hominis* ou *juris tantum*, caracteriza-se como proposição individual e concreta reveladora de um raciocínio lógico presuntivo realizado pelo aplicador da norma, que a partir do conhecimento de indícios, da inexistência de provas em sentido contrário a eles, e da relação de implicação estabelecida segundo o que ordinariamente acontece, forma sua convicção, declarando normativamente a existência de fato jurídico indiretamente conhecido.

Segundo a mesma autora, a *presunção* pode ser aplicada no direito tributário, sem ferir qualquer de seus princípios, desde que os indícios sejam graves, precisos e concordantes, ou seja, as relações do fato conhecido com o fato desconhecido sejam tais que a existência de um estabelece, por uma forte indução, a existência do outro; inexistir prova em contrário, apesar de ser possível apresentá-la. Por fim, haja impossibilidade ou razoável dificuldade para que o Fisco busque com exatidão a verdade real ou a comprovação da simulação promovida pelo contribuinte.

Presentes tais requisitos, o que é incontroverso no caso dos autos, resta concordar com a metodologia empregada pelo Fisco. Metodologia esta calcada nos próprios valores constantes dos pedidos emitidos pela Impugnante em data anterior à presente irregularidade, os quais, certamente, não são superiores aos preços das mercadorias vendidas, objeto desta exigência, mesmo porque tal circunstância não foi comprovada pela Autuada.

Resumindo, o Fisco, ao se deparar com procedimentos da Contribuinte que deliberadamente reduzem o imposto devido, tem o dever vinculado de apurar o imposto devido e exigir os valores que foram suprimidos dos cofres públicos.

O Fisco elegeu metodologia idônea para apurar tais valores, sem contudo impedir a apresentação de contra-provas, as quais, no entanto, não foram exibidas. Assim, a fiscalização provou, por meio de provas indiciárias, a ocorrência de fato jurídico típico, previsto na regra-matriz de incidência do imposto. O fato típico efetivamente ocorreu e a certeza jurídica encontra-se presente.

Portanto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas também as exigências fiscais constantes desse item do Auto de Infração, quais sejam, ICMS, MR (50%) e MI de 40% prevista no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6.763/75.

Anexo V - (fls. 89/205) - Trata da constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 02 de janeiro a 19 de setembro de 2002, apurada mediante o confronto entre os valores escriturados no LRS e os dados copiados pelo Fisco do arquivo magnético da Contribuinte (conforme anteriormente explicitado), sendo que não houve arbitramento.

Vale salientar que os arquivos copiados contêm as seguintes informações: ("número, código e data do pedido; nome e endereço do cliente; identificação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produto e seu respectivo código; quantidade comercializada; preço unitário e preço total, além do valor do ICMS e forma de pagamento"), dados estes que se encontram sintetizados no referido quadro demonstrativo e que caracterizam a comercialização de mercadorias à margem de tributação.

Ressalte-se que no citado Anexo V, encontram-se discriminadas mensalmente (fls. 97, 110, 124, 139, 154, 166, 178, 195 e 205), as *diferenças* apuradas entre os valores consignados nos pedidos (mercadoria e ICMS) e os valores totais efetivamente escriturados no LRS (estes sempre a menor), sendo que não há necessidade de confrontação com as notas fiscais de saída emitidas, eis que os valores destas necessariamente devem refletir os lançamentos escriturados no aludido livro fiscal.

Corretas, pois, as exigências de ICMS, MR (50%) e MI de 40% capitulada no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.”¹

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o Lançamento, nos termos do Parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Revisor), Edwaldo Pereira de Salles e Glemer Cássia Viana Diniz Lobato. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume.

Sala das Sessões, 06/08/03.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

¹ Parecer da Auditoria Fiscal.