

Acórdão: 17.343/05/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010115554-91
Impugnante: Tim Indústria e Comércio de Embalagens Ltda.
Proc. S. Passivo: Luciano Cardoso Costa/Outro(s)
PTA/AI: 02.000209535-22
Inscr. Estadual: 186.188871.0040
Origem: DF/Passos

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – SUBFATURAMENTO – SAÍDA COM PREÇO INFERIOR AO VALOR EFETIVO - ARBITRAMENTO. Constatada a venda de mercadorias acobertadas por notas fiscais consignando base de cálculo diversa da legalmente exigida, uma vez que não correspondiam aos reais valores das operações nos termos do art. 13, inciso IV da Lei 6763/75 e o art. 43, inciso IV, alínea “a” do RICMS/02. Para efeito de arbitramento dos reais valores das operações, adotou-se como parâmetro os preços correntes das mercadorias, praticados pelo próprio contribuinte em outras operações recentes, conforme disciplina o art. 54, inciso II do RICMS/02. **Infração plenamente caracterizada. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Relata o Auto de Infração que, aos 10 de maio de 2005, foi constatado, no Posto Fiscal Capetinga/MG, que “a Autuada emitiu as notas fiscais n.º 27298 a 27314 de 06.05.2005 (quartas vias anexas), consignando nas mesmas base de cálculo diversa da legalmente exigida, uma vez que não correspondiam aos reais valores das operações, conforme determina o art. 13, inciso IV, da Lei Estadual 6763/75, e o art. 43, inciso IV alínea “a”, do RICMS/MG.”

Os valores das operações foram então arbitrados pelo Fisco, em virtude de terem sido declarados nas notas fiscais valores notoriamente inferiores aos preços correntes das mercadorias – procedimento previsto no art. 51, II, da Lei 6763/75, e no art. 53, inciso II, do RICMS/MG.

Foi exigido ICMS, MR e MI (art. 55, inciso VII, c/c 53, § 7º da Lei 6763/75), pela infringência aos artigos 13, inciso IV; 16, incisos VI, IX e XIII, da Lei 6763/75 e 43, inciso IV, alínea “a” do RICMS/02.

Acompanharam a peça de acusação cópias de notas fiscais emitidas pelo contribuinte, consignando valores diversos dos ora verificados, e de autuações anteriores referentes à mesma irregularidade, as quais foram reconhecidas e quitadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instruíram o lançamento os documentos de fls. 05/76.

Não se conformando com a acusação, a empresa autuada apresentou, regular e tempestivamente, a Impugnação de fls. 77/91.

Os agentes fiscais se manifestam a fls. 101/109, contrapondo-se aos argumentos de defesa.

Reincidência constatada pelo CC/MG.

DECISÃO

Versa o presente processo sobre a emissão de notas fiscais consignando valores notoriamente inferiores aos normalmente praticados pela empresa emitente.

- AI lavrado em 19.05.2005 (fls. 02/04) e recebido em 02.06.2005 (fl. 75)
- planilha - apuração do preço médio das mercadorias para fins de arbitramento (fl. 06/07) –NF/produto/valor unitário
- planilha – comparação de valores de mercadorias vendidas para o mesmo destinatário (fl. 08) – destinatário/NF/produto/unidade/quantidade/valor unitário
- NF autuadas (fls. 12/28) – emitidas por Tim Ltda. (Contagem/MG), em 06.05.2005, para destinatários no Estado de Goiás – natureza da operação: venda produção própria (CFOP 6101) – ICMS destacado a 7% - transportador: Transportadora Colatinense (Belo Horizonte/MG) – frete pelo emitente
- NF recolhidas no trânsito, que embasaram o arbitramento (fls. 30/51) – emitidas pela Autuada entre os dias 29.11.04 e 09.05.05, para destinatários estabelecidos em Goiás, no DF e no Maranhão – natureza da operação: venda produção própria (CFOP 6101) – ICMS destacado a 7% - transportador: Transportadora Colatinense (Belo Horizonte/MG) – frete pelo emitente
- Documentos referentes a autuações no Posto fiscal (fls. 53/74)

Das preliminares

Após informar ser empresa comercial atacadista e varejista de embalagens descartáveis, alimentos e bebidas em geral, a Impugnante argüiu preliminar de nulidade do Auto de Infração, por ausência de requisitos substanciais.

Não especificou quais seriam os requisitos faltantes e a análise detalhada da peça de acusação não permite vislumbrar qualquer omissão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Auto de Infração obedece as normas contidas nos art. 57 c/c 58 da CLTA, não trazendo vícios formais que justifiquem sua anulação.

Ainda em preliminar, diz a empresa caber à lei complementar a definição da base de cálculo dos impostos e, sendo o regulamento mineiro uma norma proveniente do Poder Executivo, não é lei em sentido formal, devendo o citado art. 43 ser tido por não escrito.

Cabe razão à Impugnante ao conferir à lei complementar a definição da base de cálculo. É o que determina a Carta de 1988:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes

Tal se verifica no art. 13 da LC 87/96. *In verbis*:

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

O artigo 12 da mencionada Lei Complementar, determina que se considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento: *“da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”*.

Esta identificação da base de cálculo do imposto foi reproduzida, na Lei Mineira 6763/75, no art. 13, inciso IV:

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é: (...)

IV - na saída de mercadoria, prevista no inciso VI do artigo 6º, o valor da operação;

Esta mesma lei prevê a possibilidade do contribuinte não utilizar, no cálculo do imposto, o valor efetivamente praticado. Nestas hipóteses, é autorizado ao Fisco valer-se do arbitramento para lançar a diferença:

Art. 51- O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

A operacionalização, como sói acontecer, ocorre através de normas regulamentares. No caso, o regulamento mineiro do ICMS.

Não se verifica, portanto, a irregularidade apontada.

Por fim, explica a empresa autuada que, analisados os dispositivos legais e regulamentares capitulados, percebe-se que estes não correspondem aos fatos narrados, ou seja, não existe subsunção dos fatos às normas e, conseqüentemente, não nasceu a obrigação tributária.

Novamente, não é possível acatar os argumentos de defesa.

Os dispositivos capitulados tratam exatamente da identificação da base de cálculo do imposto, obrigação que a emitente dos documentos autuados é acusada de descumprir.

Afastadas as preliminares argüidas, passa-se à análise do mérito.

Do mérito

No mérito, defende o contribuinte a ausência de infração, por estar correta a base de cálculo consignada nas notas fiscais autuadas. Não representaria infração à legislação a redução do preço das mercadorias, para se adaptar às leis do mercado.

Afirma que os valores apostos nos documentos correspondem aos realmente praticados, *“ainda que eventualmente não sejam exatamente os mesmos de operações anteriores”*.

Informaram os agentes fiscais que, na apuração dos preços reais, foram adotados como parâmetro aqueles praticados pelo próprio contribuinte em operações recentes (RICMS/02, art. 54, inciso II), comprovados através de notas fiscais recolhidas no trânsito e anexadas ao Auto de Infração.

Ressaltaram que há documentos emitidos para o mesmo destinatário, constando as mesmas mercadorias, *“porém com uma grande discrepância entre os valores unitários informados”*.

De fato, isto pode ser perfeitamente visualizado através do quadro abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Produto	Código	NF autuadas	Preços	NF/arbitramento	Preço Médio
Marmita N08	6009012	27298-27314	3,46	21056/59,22560/564/622-4/908	12,55(12,27 a 12,64)
Marmita N09	6009016	27298-9/303/306-8/310/13	4,72 a 4,96	21056/59, 22622/27, 23600	16,11 (15,64 a 16,55)
Marmita N07	6009010	27303/07/14	3,39 a 3,44	23600	11,64
Bandeja 3 div.	6009003	27299/305	6,82 e 7,91	23666 e 25031	28,45
Bandeja	6009014	27305/09/11	4,91	25031	18,45
Bandeja	6009029	27305/11	4,09	22560/623 e 25345	14,55 (14,50 a 14,64)
Papel alumínio	6009019	27305/10	4,43 e 4,61	23668 e 23670	15,57
Papel alumínio	6009020	27299/311	9,23	22622-3, 23664, 25345	32,30 (32,06 a 32,38)
Papel alumínio	6009022	27299/309-11	13,86 e 14,41	21056, 22622 e 25022	47,82 (46,70 a 48,57)
Forma p/ pizza	6009004	27305/10	6,82 e 8,88	27330	29,35
Forma p/ pizza	6009005	27305/10	11,75 e 12,22	25031, 26094 e 27330	40,06 (39,53 a 40,33)
Forma p/pizza	6009006	27305/10	15,76 e 16,39	22560/64, 26094 e 27330	54,23 (53,56 a 54,64)
N/D	6009025	27299/305/311	9,00	-----	9,00
N/D	6009008	27305	12,57	-----	12,57

Não se nega ser objetivo de toda empresa o aumento da qualidade e da produtividade, com redução de custos. No entanto, não é crível que a empresa tenha

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sido capaz de fazê-lo no percentual verificado, em tão curto espaço de tempo. Foram usadas como parâmetro notas fiscais emitidas entre novembro/04 e maio/05, um dia antes da ação fiscal. A diferença, em alguns casos, alcança quase 400%.

Este fenômeno mercadológico precisaria ser, ao menos, demonstrado no processo.

Entretanto, a Impugnante não apresentou qualquer prova de que os valores lançados nos documentos fiscais correspondem aos efetivamente praticados ou que reduziu seus preços em razão de diminuição de custos de produção (RICMS/02, art. 54, § 2º).

Dando continuidade à defesa, aduz não ser possível ao Fisco uma segunda cobrança do imposto, pelo mesmo fato - a saída das mercadorias -, visto ter a Constituição Federal consagrado o Princípio do “*non bis in idem*”.

Como esclarecem os fiscais autuantes, não se tem, no caso, bitributação, “uma vez que o imposto só incide sobre a diferença apurada entre o valor consignado nas notas fiscais e o valor arbitrado pelo Fisco”.

O fato de já ter sido tributada a mercadoria, na saída desta, não impede ao Fisco rever a base de cálculo informada e efetuar o lançamento do imposto referente a eventuais diferenças apuradas.

A Impugnante considera inadequadas as penalidades impostas:

a) por falta de enquadramento no tipo legal: a exigência da multa do art. 55, inciso VII da Lei 6763/75 seria indevida por se referir o Auto de Infração a arbitramento e não a subfaturamento – cita o Ac. 13.866/99/1ª

Pedindo vênia ao entendimento anteriormente esposado por este Conselho, reputa-se correta a aplicação da multa prevista no art. 55, inciso VII da Lei 6763/75 por lançar no documento valores diversos dos previstos na legislação, ou seja, por praticar o subfaturamento.

É exatamente este o motivo ensejador do procedimento fiscal de apuração, pelo arbitramento, do preço real das mercadorias.

b) por violarem os Princípios da capacidade contributiva, da proporcionalidade, da razoabilidade e a vedação ao confisco

É de se ponderar que o lançamento é vinculado; a ocorrência, objetiva e legalmente prevista, não cabendo, pois, ao fiscal ou a este Conselho avaliações acerca da proporcionalidade ou razoabilidade das penalidades.

A Lei 6763/75 traz expressa a previsão de aplicação de referidas multas, nos artigos 55, inciso VII, e 56, inciso II, não restando, nesta instância, possibilidade de questionamentos acerca de sua constitucionalidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, o Estado detém o poder de impor penalidades àqueles que descumprirem o ordenamento jurídico.

Cesare Beccaria, comentando acerca das origens das penas, ensina que:

"faz-se necessário o estabelecimento de motivos sensíveis suficientes para dissuadir o espírito despótico de cada homem de novamente mergulhar as leis da sociedade no antigo caos. Esse motivos sensíveis são as penas estabelecidas contra os infratores das leis".

Nesse tocante, Roberto Lyra explica que: "o direito de punir é direito efetivo do Estado ao respeito das leis e à coatividade do Direito".

As penas têm de ser estabelecidas de modo que apresentem elemento que imponha ao possível infrator o receio da punição a ponto de levá-lo a não cometer o delito. O ponto básico da filosofia da pena é sem dúvida a dissuasão do infrator com a certeza da aplicação da pena.

Em verdade, as multas têm caráter essencialmente punitivo, mas também: a) repressivo para que não seja compensador o descumprimento da norma; b) retributivo para que haja o exemplo da punição, desestimulando as condutas ilícitas; c) ressocializador determinado que a multa seja graduada em percentual que não leve à inadimplência crônica (Hobbes, Thomas. *Leviatã*. Trad. João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva, 2ª ed., Imprensa Nacional da Moeda, p. 247 e Fonrouge, Carlos M. Giuliani. *Conceitos de direito tributário*. Trad. Geraldo Ataliba e Marco Greco, São Paulo: Lael, , 1973, p. 221).

c) porque sobre o ICMS incidem duas multas pelo mesmo fato gerador – a MR, que tem por base de cálculo exatamente este valor; e a MI, que incide sobre o valor da operação, o qual engloba o do imposto

Data venia, os fatos ensejadores das multas lançadas são diversos, bem como a base impositiva.

A Multa de Revalidação é devida em razão de se considerar esgotado o prazo para recolhimento do imposto relativo às diferenças apuradas (art. 56, II). Tem o valor do imposto devido como base de cálculo.

Por seu turno, a Multa Isolada é cobrada em virtude do descumprimento de uma obrigação acessória. No caso, a consignação, no documento fiscal, do real valor da operação. Incide sobre a diferença entre o preço real da mercadoria e o utilizado pela empresa como base de cálculo do ICMS.

Art. 55 -

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada

Finalizando a peça de defesa, o contribuinte nega a existência de reincidência, por jamais ter sido multado por subfaturamento.

Não é verídica tal afirmação, como se pode aferir pelos documentos juntados a fls. 52/74.

- AI 04.00200818123, de 01.02.05 (fl. 53/55) –art. 55, inciso VII, c/c 53, § 7º da Lei 6763/75
- AI 04.00200755903, de 12.01.05 (fl. 56/58) – art. 55, inciso VII, c/c 53, § 7º da Lei 6763/75
- AI 04.00200525657, de 28.09.04 (fls. 59/65)
- AI 04.00200328801, de 20.07.04 (fls. 66/70)
- AI 04.00200580348, de 15.10.04 (fls. 71/74)

Dispõe a Lei 6763/75, em seu art. 53, que:

§ 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 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.

Restou comprovada a reincidência do defendente.

Demonstrado que o contribuinte informou valores notoriamente inferiores aos correntes das mercadorias, levando-se em consideração os preços da própria empresa em operações anteriores, corretas as exigências formalizadas no Auto de Infração *sub judice*.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) e Aureliano Borges de Rezende.

Sala das Sessões, 26/10/05.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Juliana Diniz Quirino
Relatora

JDQ/cecs

CC/MIG