

Acórdão: 18.117/07/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010117547-11  
Impugnante: André Iide  
PTA/AI: 01.000151767-01  
Inscr. Estadual: 384.799208.00-06  
Origem: DF/ Ubá

**EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - SAÍDA COM PREÇO INFERIOR AO VALOR EFETIVO – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatadas vendas de mercadorias acobertadas por notas fiscais consignando importâncias notoriamente inferiores aos reais das operações. Infração apurada através do confronto entre as notas fiscais de venda e os documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento do Contribuinte. Legítimas as exigências de ICMS, MR e MI capitulada no artigo 55, inciso VII, da Lei nº 6763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de vendas de mercadorias consignando em documentos fiscais importâncias diversas dos efetivos valores das operações, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento do Autuado (pedidos de compras) com as notas fiscais emitidas no período de 01/01/2005 a 10/10/2005. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso VII, da Lei nº 6763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 499 a 504.

Às fls. 1234 a 1248, o Fisco, em atendimento às razões apresentadas pelo Impugnante, promove a reformulação do crédito tributário. O Impugnante se manifesta a respeito (fls. 1252/1253, 1262/1263 e 1274).

À fl. 1284, o Fisco solicita informações à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, as quais são atendidas às fls. 1288/1291. O Impugnante se manifesta a respeito (fl. 1295).

O Fisco se manifesta às fls. 1298 a 1306, pedindo pela procedência parcial do lançamento, conforme reformulação efetuada.

**DECISÃO**

A autuação fiscal imputa ao Impugnante a realização de saídas de mercadorias consignando nos documentos fiscais importâncias diversas dos efetivos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valores das operações. A infração foi apurada pelo Fisco através do confronto entre os documentos extrafiscais (pedidos de compras) apreendidos no estabelecimento do Contribuinte com as notas fiscais emitidas no período.

A principal tese de defesa do Autuado se fundamenta na alegação de que os pedidos de compras encontrados em seu estabelecimento não passam de “meros orçamentos” elaborados por solicitação dos clientes onde a empresa apresenta o preço das mercadorias montadas e o destaque do preço da montagem (mão-de-obra) das mesmas para que o cliente possa, posteriormente, decidir pela compra da mercadoria montada ou desmontada (a granel). Para sustentar tal alegação, cita como exemplo o que o mesmo chama de Pedido/Orçamento nº 0008 (às fls. 515) cujos valores estariam maiores que o da Nota Fiscal nº 002325 (às fls. 514) pelo motivo de já incluir o valor da mão-de-obra. No entanto, em franca contradição com o que ele afirma em sua impugnação (às fls. 500), o citado “Pedido de Compras” nº 0008 contém somente produtos exemplificados no Documento nº. 04 (às fls. 510), o que seria “somente impressos a granel”, ou seja, peças desmontadas. Assim, o pedido discrimina as mercadorias como Boca de Coelho nº 2 - Ref. 33; Boca de Coelho nº 3 - Ref. 34; Olhos nº 1 - Ref. 91 e Olhos nº 3 - Ref. 93 que são exatamente as peças a granel a serem montadas. Já a nota fiscal correspondente discrimina as mercadorias como “Impressos”, utilizando as mesmas referências do citado pedido. Portanto, não existem diferenças nos valores devido a qualquer outro motivo que não seja o subfaturamento.

Em outro exemplo dado pelo Impugnante, podemos constatar que as datas da nota fiscal (às fls. 517) e do “Pedido/Orçamento” (às fls. 518) são as mesmas, o que também acontece com a maioria dos pedidos. Desta forma, se realmente se tratasse de um “orçamento”, seu cliente teria dificuldade em se decidir, em tempo hábil, pela compra da mercadoria montada ou desmontada. Verifica-se, ainda, que o cliente só teria duas opções: ou compra tudo já montado ou tudo desmontado, o que pode ser demonstrado através dos pedidos de compras apontados neste Auto de Infração.

Esta tese de defesa apresentada pelo Impugnante é totalmente inverídica, como se pode verificar pela análise do documento que o Autuado chama 07 (às fls. 517 e 518), onde constata-se que o valor total da nota fiscal é o mesmo valor do pedido, no entanto, no pedido de compras não consta valor de custo de materiais, apenas custo da mão-de-obra, o que contradiz o exemplo anteriormente dado pelo Autuado. E, no que se refere à mão-de-obra, é sugerido que esta seria terceirizada. Porém, não há nenhum documento que prove qualquer pagamento a terceiros por prestação de serviços de montagem nas operações onde houve a suposta venda das mercadorias já montadas, como é o caso deste exemplo.

Nas notas fiscais, as mercadorias são descritas apenas pelas referências sem o detalhamento das mesmas e somente identificadas como acessórios, impressos, biscuit ou flor de massa e, já nos pedidos de compras, elas têm a descrição completa, com um campo específico para a descrição do produto e outro para as referências, sendo que estas coincidem exatamente com as das notas fiscais. Em todos os “Pedidos de Compras”, os produtos são descritos da mesma forma e por eles é possível ter certeza de que o Autuado vende seus produtos em pacotes fechados com quantidades determinadas. Dentre estes produtos verifica-se que há pacotes de peças avulsas, bem como do conjunto já montado. Basta comparar o pedido nº B 0017 (às fls. 725) com o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

B 0018 (às fls. 729) e suas respectivas notas fiscais. No primeiro, o produto de referência nº 82, descreve: “Coelho E.V.A c/ 05 Unidades”, ao preço de R\$ 1,21; mesma descrição e valor do pedido nº B 0018. Já em suas respectivas notas fiscais, estes são diferenciados em função apenas do evidente SUBFATURAMENTO. A Nota Fiscal nº 002335 (às fls. 724), que se refere ao pedido nº B 0017, descreve: BICHINHOS E.V.A – REF 82, ao preço de R\$ 1,21 e na mesma quantidade do pedido (180 PCT = 180 pacotes). Enquanto que a Nota Fiscal nº 002339 (às fls. 728), que se refere ao pedido nº B 0018, descreve: BICHINHOS – REF 82, ao preço de R\$ 0,30 e também na mesma quantidade do pedido (500 PCT = 500 pacotes). Não há, inclusive, no Pedido de Compras nenhuma alusão de que o cliente possa fazer opção pela mercadoria montada ou desmontada (a granel), o que seria lógico se os mesmos fossem “meros orçamentos”.

Desta forma, fica evidenciado que é o pedido que estabelece, mais que a nota fiscal, essa relação de venda. Outro fato importante a ressaltar é que no pedido existe um campo discriminando a forma de pagamento, com as datas de vencimento e, quando há divergência entre o valor do pedido e o valor da nota fiscal, os valores vêm discriminados neste campo com data de vencimento em parcelas que coincidem com a parte referente à nota fiscal e também a parte referente ao restante do pedido, como acontece nas fls. 710 e 711, finalizando com o “Total a Pagar” que é o efetivo valor total das “COMPRAS”. Já as notas fiscais, tão secundárias são nas operações do Autuado que, somente por elas, não se pode saber o que realmente foi vendido, pois as quantidades estão agrupadas em mercadorias com referências diversas, enquanto que nos pedidos de compras se pode saber exatamente as quantidades de cada produto individualmente, item por item. Outra evidência de que a nota fiscal não reflete o valor real da operação, é a flagrante diferença entre os valores de produtos que aparecem agrupados nas notas fiscais pelo mesmo valor e, nos pedidos, supostamente majorados por acréscimo da mão-de-obra, aparecem com diversos valores.

De acordo com o Autuado, a descrição do produto no pedido de compras é da mercadoria montada, a qual ele chama de “olho móvel – ref. R-3, R-4, R-5, R-6, R-7 e R-8”, no entanto, considerando o mesmo exemplo (às fls. 710 e 711), verifica-se que a descrição da mercadoria é a mesma da nota fiscal, suprimindo apenas a palavra “móvel” e se são de 3, 4, 5, 6, 7, e 8 mm. Então, não há que se falar em produto desmontado (a granel) com valor menor que o descrito no pedido, como aparece na nota fiscal do citado exemplo, ressaltando que as quantidades de mercadorias adquiridas nas notas fiscais são sempre as mesmas quantidades descritas nos pedidos de compra. O Impugnante chama a mercadoria montada de “acessórios p/ EVA”, mas, considerando-se, ainda, o mesmo exemplo, verifica-se que a descrição diverge das fotos/mostruários apresentados às fls. 511. Pois, se acessórios são os produtos já montados (às fls. 511) não há que se falar em partes como foram descritos no pedido (às fls. 711), como por exemplo, olhos, bocas e carinhas. O que o Impugnante apresenta como justificativa para as divergências de preços entre os pedidos e as notas fiscais, na verdade, não passa de uma mera simulação sem lógica. Não se pode chamar um produto já acabado de “acessório”. Quanto aos chamados “impressos” nas fotos/mostruários (às fls. 510), seriam esses os verdadeiros acessórios. Impresso é o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que foi apresentado em seu documento nº 05 (às fls. 512 e 513), que se referem a cartões de papel com texto e figuras impressos.

Para demonstrar de uma vez o “MODUS OPERANDI” da prática sistemática de subfaturamento pelo Autuado, é só tomar a Nota Fiscal nº 002340 (às fls. 730) e o pedido de compras nº A 0026 (às fls. 731), como exemplo. No pedido constam 800 unidades de carinhas de coelho (nº 1), 2.500 unidades de bocas de coelho (nº 1), 3.500 unidades de bocas de palhaço (nº 1) e 12.000 unidades de olho (nº 1). Para se montar 800 unidades de carinhas de coelho seriam necessários 800 unidades de bocas de coelho e 1.600 unidades de olhos. Demonstrado fica, matematicamente, que não há, entre o pedido e a nota fiscal, como quer demonstrar o Autuado, distinção de preço por se tratar de produtos montados ou desmontados (a granel), pois restaria um excedente de 1.700 unidades de bocas de coelho, 10.400 unidades de olhos e 3.500 unidades de bocas de palhaço. As mercadorias dos pedidos são as mesmas das notas fiscais, diferenciadas apenas pela palavra “impressos” quando se deseja o subfaturamento ou “acessórios” quando o faturamento é pelo valor real.

A afirmação de que o valor da mercadoria adquirida é inferior ao valor da mercadoria saída e que sua margem de lucro não é inferior a 25% (vinte e cinco por cento) não é relevante tendo em vista que a presente autuação se baseia no subfaturamento das saídas. Assim mesmo, os únicos documentos apresentados para sustentar esta afirmação são notas fiscais de entrada (às fls. 519 e 522), de sua própria emissão, relativas às aquisições de mercadorias adquiridas de pessoas físicas.

Os extratos bancários apresentados pelo Autuado não comprovam a afirmação de que todos os recebimentos efetuados através de cheques são lançados em sua conta bancária uma vez que não constam nestes extratos (às fls. 1264 a 1271 e 1275 a 1280) quaisquer depósitos em cheque. Ao contrário desta afirmação, o que se constata é a prática de utilização de outras contas bancárias para recebimento, conforme descrito no pedido às fls. 52, do PTA nº 01.000151799-30, no campo “MENSAGENS”. Pode-se verificar que a conta corrente informada no citado pedido pertence a André Iide, sendo que os extratos bancários da citada conta corrente não foram apresentados no prazo da intimação (às fls. 1260). Já nos borderôs de cobrança (às fls. 549 a 673) que devem ser efetuados através da conta bancária do contribuinte, aparecem apenas os valores declarados nas notas fiscais. Considerando-se as planilhas elaboradas pelo Autuado (às fls. 539 a 548), os valores lançados como recebimentos em cheques tanto não constam nos extratos bancários como não aparecem no “livro Caixa Diário” (às fls. 674 a 705), sendo que neste último são lançadas as vendas efetuadas pela data de emissão das notas fiscais e não pelas datas dos recebimentos. Há, inclusive, em vários pedidos de compras a indicação de “PAGAMENTO EM CARTEIRA” (às fls. 250 a 253), mas nas planilhas supra citadas estes aparecem como recebimentos em cheques.

Não há que se falar que a fiscalização efetuou um trabalho simplório ao elaborar a “Planilha para Apuração de Saídas com Subfaturamento”, principalmente se for considerado que o Autuado pratica subfaturamento de forma sistemática e em parceria com outra empresa do mesmo ramo, a qual se refere como sendo sua “concorrente” (às fls. 1295), autuada no PTA nº 01.000151799-30 pelo mesmo motivo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todo o trabalho está pautado na análise dos “Pedidos de Compras” apreendidos nas dependências de seu estabelecimento e dos documentos escriturados pelo Impugnante. Quanto a haver presunção por parte dos auditores fiscais, de acordo com Maria Rita Ferraguti (Presunções no Direito Tributário – Ed. Dialética, 2001), a presunção pode ser usada no direito tributário desde que constatada a presença de indícios que lhe confirmam certeza da ocorrência do fato. Amparado pelo artigo 194, inciso I, do RICMS/02, o Fisco utilizou-se de técnicas idôneas e tomou o cuidado de analisar todos os documentos que deram origem ao presente processo em seus mínimos detalhes, constatando, inclusive, que em vários pedidos apreendidos existe o número de postagem utilizado pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – EBCT, no campo “MENSAGENS”, sendo tais números confirmados pela EBCT através da correspondência às fls. 1288 a 1292, na qual consta, além deste dado, a data de postagem, o peso real da encomenda e o Código de Endereçamento Postal – CEP do destinatário. De posse destes dados, foi elaborada a planilha anexa à manifestação fiscal como prova irrefutável de que as vendas realizadas são efetivamente as descritas nos Pedidos de Compra, de acordo com as seguintes evidências:

- as datas do pedido e da nota fiscal são idênticas, sendo a mesma data da postagem, com exceção de duas encomendas que foram despachadas no dia seguinte ao da emissão da nota fiscal;
- os CEP informados pela EBCT correspondem exatamente aos endereços nos pedidos de compras e nas notas fiscais;
- os pesos brutos descritos nas notas fiscais são valores bastante próximos dos pesos na postagem informados pela EBCT. O fato de não constar unidade de medida na planilha informada pela EBCT não descaracteriza a informação visto que é público que o serviço de postagem de correspondências e encomendas é efetuado em gramas.

Diante da informação da EBCT, confirmando os dados já relacionados acima, fica comprovado tratar-se efetivamente de pedidos de compras e não de meros orçamentos como alega o Autuado, pois resta claro que ao emitir tais pedidos o Impugnante já havia encaminhado as mercadorias com as respectivas notas fiscais.

Quantos às declarações de seus clientes (às fls. 530 a 534, 536 a 538, 1273 e 1281) trazidas aos autos pelo próprio Impugnante, não podem ser consideradas como provas em seu favor por diversos motivos: primeiro, porque os clientes que recebem mercadorias com subfaturamento não iriam declará-lo; segundo, numa análise mais detalhada da declaração às fls. 530, referente à nota fiscal nº 002782 (às fls. 1209) e ao Pedido de Compras nº H 0489 (às fls. 1210), na qual o cliente declara ter adquirido as mercadorias em pacotes contendo peças já montadas e prontas para serem aplicadas em painéis e outros enfeites, esta não resiste às próprias argumentações do Impugnante. A tentativa é de simular uma sistemática para justificar que aquela nota fiscal se refere à mercadoria já montada, no entanto, olhos e olhos com cílios, como são descritos no pedido de compras, não podem ser considerados mercadorias montadas, como as identificadas pelo próprio Impugnante (às fls. 511), que segundo suas próprias palavras: “Acessórios p/ EVA que é a cabeça (palhaços/ursos, coelhos etc) montada

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com as peças de IMPRESSOS que são desenhos impressos em papel, como: bocas, olhos, narizes, cílios e etc” (às fls. 500).

Todas as declarações apresentadas possuem o mesmo formato, exceto uma (às fls. 535), foram assinadas na mesma data, apenas alterando a descrição da mercadoria recebida sem que em nenhuma delas houvesse confirmação da assinatura através de firma reconhecida.

Além de todos os fatos já demonstrados, observa-se alguns dados idênticos entre este processo e o PTA nº 01.000151799-30:

- o mesmo formato tanto nas declarações dos clientes do Impugnante quanto nas declarações apresentadas pelos clientes do contribuinte “Romeu e Julieta Artes de Leopoldina LTda” (às fls. 390 a 395, 491 a 494, 505 e 513, do PTA 01.000151799-30), como também foram emitidas na mesma data;
- as fotografias apresentadas pelo Impugnante como “Ilustração dos artigos comercializados” (às fls. 508 a 513) são idênticas às apresentadas no processo de “Romeu e Julieta Artes de Leopoldina Ltda” (às fls. 198 a 203);
- se tomarmos por base o mesmo mês, a descrição e os preços das mercadorias nos Pedidos de Compras (às fls. 729) são os mesmos praticados pelo outro contribuinte (às fls.34, do PTA nº 01.000151799-30);
- o somatório das quantidades de mercadorias nos pedidos é igual ao somatório das quantidades de mercadorias nas notas fiscais, estando elas subfaturadas ou não.

Diante das evidências de que o Autuado declarou em documentos fiscais valores notoriamente inferiores aos valores reais das operações, conclui-se correto o arbitramento efetuado pelo Fisco, consoante autorização expressa contida no artigo 53, II, do RICMS/02.

Para o efeito de arbitramento, foram adotados como parâmetro os preços constantes dos documentos extrafiscais emitidos pelo próprio Autuado (fls. 29 a 258), conforme prevê o artigo 54, inciso II, da norma legal supra mencionada.

Observe-se que o Fisco utilizou de documentos emitidos pelo próprio Autuado, apreendidos em seu estabelecimento, fato que encontra respaldo no artigo 194, inciso I, do RICMS/02.

Desse modo, conclui-se legítima a exigência do ICMS obtido da diferença entre a base de cálculo arbitrada e aquela tida como subfaturada, acompanhado da Multa de Revalidação, prevista no artigo 56 inciso II, da Lei 6763/75.

No que concerne à Multa Isolada, o artigo 55 inciso VII da Lei 6763/75 está expressamente indicado no campo **INFRINGÊNCIA/PENALIDADE** do Auto de Infração, atendendo plenamente à exigência contida no inciso V do artigo 57 da CLTA/MG.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma, sua base de cálculo e valor estão devidamente demonstrados no campo **RELATÓRIO**; o texto da norma legal abaixo transcrito demonstra que a penalidade foi aplicada em consonância com a irregularidade constatada pelo Fisco:

"Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso VII, do artigo 53, serão as seguintes:

.....

VII - por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada"; (g.n.)

Entretanto, o Impugnante apontou um equívoco no trabalho fiscal com relação à aplicação da alíquota única de 18% (dezoito por cento), que foi acatado pelo Fisco que reformulou os cálculos do crédito tributário, com a correta adequação das alíquotas para 7% (sete por cento), 12% (doze por cento) e 18% (dezoito por cento), em função das vendas serem realizadas para diversos Estados, conforme demonstrado às fls. 1234 a 1248.

Desta forma, reputam-se parcialmente corretas as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª 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. 1234/1248. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Lúcia Maria Bizzotto Randazzo e José Francisco Alves.

**Sala das Sessões, 13/03/07.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente/Relator**

RNL/EJ