

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.594/11/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000170860-09
Impugnação: 40.010130333-95 (Coob.)
Impugnante: Éder Lúcio Azevedo (Coob.)
CPF: 929.867.146-68
Autuado: Frigolemos Distribuidora de Frios Ltda
IE: 223344261.00-45
Proc. S. Passivo: José Antônio dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA – PRESUNÇÃO. Constatou-se saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, tendo em vista a falta de registro de nota fiscal de entrada, cuja operação de aquisição foi informada ao Fisco pelo contribuinte remetente por meio de arquivos magnéticos (Sintegra). Procedimento fiscal amparado no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, da mesma lei.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EXTRAVIO/ADULTERAÇÃO DE LIVRO/DOCUMENTO FISCAL - DOCUMENTO FISCAL. Imputação de extravio das primeiras vias das notas fiscais referentes a material de uso e consumo e de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Exigência de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XII da Lei nº 6.763/75. Entretanto, em razão da falta de capitulação legal no Auto de Infração, justifica-se o cancelamento da exigência.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EXTRAVIO/ADULTERAÇÃO DE LIVRO/DOCUMENTO FISCAL - LIVRO FISCAL. Constatada a adulteração do livro Registro de Entradas do ano de 2006. Correta a exigência de Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes constatações:

1) saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal apurada por intermédio de cruzamento eletrônico de dados, por falta de registro de notas fiscais de entrada no livro Registro de Entradas. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, da mesma lei;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) extravio das primeiras vias das notas fiscais referentes a material de uso e consumo e de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Exigência de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XII da Lei nº 6.763/75;

3) adulteração do livro Registro de Entradas do ano de 2006. Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XI da Lei nº 6.763/75.

O lançamento originou-se do Termo de Intimação nº 149/2011 (fls. 08) no qual o Contribuinte, ora Autuado, Frigolemos Distribuidora de Frios Ltda., foi intimado a apresentar justificativas ao relatório de inconsistências (fls. 10/26) fornecido pelo *software* Auditor Eletrônico.

O referido relatório trata de divergências nas operações de circulação de mercadorias realizadas pelo Autuado, apuradas por meio de cruzamento de informações relativas às suas aquisições comparadas com o banco de dados de seus fornecedores.

Cabe ressaltar que o Contador, senhor Éder Lúcio Azevedo, foi eleito para o polo passivo da autuação, como Coobrigado, diante do disposto no § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a constatação de adulteração de livro fiscal sob sua responsabilidade.

Inconformado, o Coobrigado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 593/611, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 620/624.

Em sua defesa, o Impugnante alega, quanto à penalidade aplicada em razão do extravio das primeiras vias das notas fiscais, que o Autuado (Frigolemos Distribuidora de Frios Ltda.) não agiu dolosamente e, tampouco, obteve vantagem, tendo em vista que as respectivas operações não geraram créditos e, portanto, não houve prejuízos ao erário.

Quanto à penalidade prevista no art. 55, inciso XI da Lei nº 6.763/75, qual seja, falsificar, adulterar, extraviar ou inutilizar livro fiscal, afirma que a conduta apontada pelo Fisco não se enquadra perfeitamente em nenhuma daquelas descritas em lei, de modo que, em consonância com o art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), a dúvida sobre a consumação do ilícito deve ser interpretada favoravelmente ao acusado.

Aduz, ainda, que o fato de as folhas do livro Registro de Entradas, do exercício de 2006, terem sido emitidas por escritório de contabilidade contratado posteriormente, como o foi pelo escritório do Impugnante, não é suficiente para a comprovação da infração mencionada.

Colaciona jurisprudências e requer o cancelamento ou a redução da penalidade, invocando, para tanto, a aplicação do permissivo legal, contido no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

Requer a aplicação do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, o qual limita o valor da multa a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, requer, com base no § 4º do art. 150 do CTN, o cancelamento da exigência quanto ao período de janeiro a julho de 2006, afirmando ter o Estado decaído do direito de constituir o crédito tributário.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

O Fisco, em manifestação fiscal de fls. 620/624, afirma que o escritório de contabilidade Azevedo Contábil Ltda. adulterou o livro Registro de Entradas de 2006, com o fim de inserir neste livro as notas não registradas, constantes do relatório de inconsistências do Auditor Eletrônico.

Sustenta que a fraude restou comprovada, pois no rodapé das páginas 02 a 34 do mencionado livro (fls. 48 a 80 dos autos) constam os dados do escritório Azevedo Contábil, bem como a data de 30/06/11.

Salienta que corrobora tal afirmação o fato de que foi aposto visto, no referido livro, pela Administração Fazendária em 04/07/07 (conforme fls. 47 e 83) e que nesta ocasião o responsável pela escrita fiscal do Contribuinte era outro contador, qual seja o senhor Ademar Antônio da Silva, conforme termo de abertura às fls. 47.

Afirma que, diante da constatação de tal adulteração, os lançamentos efetuados no livro foram conferidos com os registros Sintegra do Contribuinte (fls. 304/584), sendo as diferenças encontradas discriminadas nas planilhas de fls. 18 a 28.

Quanto ao extravio das primeiras vias das notas fiscais de material de uso e consumo e de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, expõe que o Impugnante não o negou. Ademais, assevera que as alegações de ausência de prejuízo ao erário e de falta de dolo são inócuas diante do que dispõe o art. 136 do CTN.

Salienta que o Autuado teve a oportunidade de apresentar as primeiras vias das notas fiscais, em razão da intimação de fls. 08, e ficou-se inerte, não podendo invocar, portanto, o princípio do *in dubio pro reo*.

Aduz que as provas carreadas aos autos são robustas e permitem precisar a ocorrência de fraude no livro Registro de Entradas do exercício de 2006, fraude esta promovida pelo escritório de contabilidade de propriedade do Impugnante.

Ressalta que o caso em tela não se enquadra na previsão do art. 112 do CTN e postula a não aplicação do permissivo legal diante da ocorrência de dolo.

Quanto à alegação de decadência, o Fisco expõe que, com base no art. 173, inciso I do CTN, esta só se daria na data de 01/01/12.

Ao final, pugna pela integral manutenção do lançamento.

DECISÃO

A autuação versa sobre a constatação de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, fato apurado através de cruzamento eletrônico de dados, por falta de registro de notas fiscais de entrada no livro registro de entradas, cuja aquisição, pelo Autuado, foi informada ao Fisco pelos remetentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II do mesmo diploma legal.

Constatou-se, também, o extravio das primeiras vias das notas fiscais de mercadorias com substituição tributária e de material de uso e consumo, sendo exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XII da mencionada lei.

Constatou-se, ainda, a adulteração do livro Registro de Entradas do ano de 2006. Exige-se Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XI da Lei nº 6.763/75.

O Contador foi eleito como Coobrigado na autuação haja vista a adulteração de livro fiscal sob sua responsabilidade.

O feito fiscal não merece reforma, pois, como apurado pelo Fisco, a presente autuação originou-se do Termo de Intimação nº 149/2011 (fls. 08) no qual o Contribuinte Frigolemos Distribuidora de Frios Ltda. foi intimado a apresentar justificativas ao relatório de inconsistências de fls. 10/26 fornecido pelo Auditor Eletrônico.

O relatório trata de divergências nas operações de circulação de mercadorias realizadas pelo Autuado, apuradas por meio de cruzamento de informações relativas às aquisições do estabelecimento comparadas com o banco de dados de fornecedores.

A intimação foi baseada no art. 66 do RPTA, ou seja, não havia óbice à apresentação da denúncia espontânea.

No intuito de fornecer justificativas às inconsistências, o Contribuinte apresentou os livros Registros de Entradas, Saídas, Apuração de ICMS e Inventário dos anos de 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010.

Nos trabalhos de conferência, restou constatado que o escritório de contabilidade Azevedo Contábil Ltda. adulterou o livro Registro de Entradas de 2006, com o fim de nele inserir notas não registradas, constantes do relatório de inconsistências do Auditor Eletrônico, como acima mencionado.

A fraude ficou provada, pois no rodapé das páginas 02 a 34 deste livro (fls. 48 a 80 dos autos) constam os dados de telefone e email do escritório atual do Contribuinte, Azevedo Contábil, bem como a data de 30/06/11.

Importante observar, ainda, que o citado livro foi vistado pela Administração Fazendária em 04/07/07 (fls. 47 e 83) e que nesta época o responsável pela escrita fiscal do Contribuinte era outro Contador, qual seja o senhor Ademar Antônio da Silva, como se vê do termo de abertura às fls. 47.

Outra prova contundente da adulteração é o fato de que o livro original possui apenas 35 (trinta e cinco) páginas, assim não foi possível aos responsáveis inserir nele todas as notas referentes ao exercício de 2006, sendo possível inserir apenas as notas até julho de 2006, conforme se verifica às fls. 80.

Cabe ressaltar que o Contribuinte não traz qualquer explicação para tais circunstâncias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, uma vez que o referido livro foi adulterado, os lançamentos nele efetuados foram conferidos com os registros Sintegra do Contribuinte (fls. 304/584) e foram encontradas as diferenças discriminadas nas planilhas de fls. 18 a 28.

Destarte, havendo prova inequívoca de dolo e má-fé, o Contabilista responsável, senhor Éder Lúcio Azevedo, foi eleito para figurar no polo passivo da obrigação tributária, na qualidade de Coobrigado, segundo os ditames do § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Quanto às demais inconsistências contidas no mencionado relatório, presumiu-se a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em relação às operações de aquisição informadas pelos remetentes, nos termos do parágrafo único do art. 51 da Lei 6.763/75, que assim dispõe:

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:

I - o contribuinte não exibir 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;
(...)

Parágrafo único - Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

A legislação citada ampara a presunção da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, quando a operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo Contribuinte remetente.

Contudo, tal penalidade deve ser aplicada em consonância com os limites estabelecidos pelo § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

Insta salientar que, quanto às notas fiscais extraviadas referentes às operações sujeitas à substituição tributária e material de uso e consumo foi cobrada apenas a multa isolada por extravio de documentação fiscal. Quanto às demais foi exigido além dela o ICMS devido.

Cabe destacar que na impugnação não se replicou esta divergência apontada pelo Fisco.

Entretanto, com relação a esta irregularidade, verifica-se que a respectiva sanção não está capitulada no Auto de Infração.

A perfeita tipificação do ilícito apontado pelo Fisco precisa, necessariamente, estar materializada nos autos. Este, contudo, não é o caso dos autos, pois, no momento da lavratura do Auto de Infração, não se mencionou o art. 55, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Diante disso, a referida exigência deve ser excluída do caso em questão.

Entretanto, a adulteração do livro fiscal restou sobejamente comprovada, não sendo necessário ao Fisco apresentar o “original” e o “adulterado” como sugerido pelo Impugnante. As provas elencadas são robustas e permitem claramente precisar o uso do recurso fraudulento pelo escritório de contabilidade.

Para esta infração também não cabe o uso do princípio *in dubio pro reo*, pois o caso não se enquadra nas hipóteses previstas no art. 112 do CTN.

Ensina Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112 do CTN, “traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal *in dubio pro reo*.”

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Tampouco é possível a aplicação do permissivo contido no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, haja vista a presença clara do dolo.

Com efeito, o mencionado comando legal dispõe que:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Por fim, cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores objeto do lançamento, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. Veja-se:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifou-se)

Neste sentido, não tem aplicação ao caso dos autos o § 4º do art. 150 do CTN, já que não houve efetivo pagamento dos tributos e, também, que há presença inequívoca de fraude e dolo, como demonstrado nos autos.

Deve-se destacar que constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, I do CTN, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente se expira em 01/01/12, não ocorrendo, portanto, a decadência relativamente ao crédito tributário exigido.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a penalidade de extravio de notas fiscais por falta de capitulação legal no Auto de Infração e, ainda, adequar a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ao § 2º do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Valdir Rodrigues e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Danilo Vilela Prado (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 17 de novembro de 2011.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Antônio César Ribeiro
Relator

AV

CC/MG