

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.960/12/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000173076-09
Impugnação: 40.010131822-00
Impugnante: Tarcísio Carlos Amorim Barbosa - ME
IE: 453982226.00-59
Proc. S. Passivo: Edvardo Luz de Almeida
Origem: DFT/Teófilo Otoni

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA. Constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal decorrente da falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entrada. Infração apurada por meio de informações apresentadas em autodenúncia, onde foi confessada a falta de escrituração em livro próprio de notas fiscais de aquisição de mercadorias, cujas saídas ocorreram desacobertas de documentação fiscal no período da autuação. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente para deduzir o crédito passível de apropriação destacado nas notas fiscais apresentadas. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente lançamento versa sobre a constatação, mediante verificação fiscal analítica (recomposição da conta gráfica), de pagamento a menor de imposto em decorrência de falta de escrituração, no livro Registro de Entradas, de notas fiscais de aquisição de mercadorias, no período de janeiro de 2007 a fevereiro de 2011, confessada mediante apresentação de Denúncia Espontânea nº 05000216198-76, cujas saídas ocorreram sem a emissão da respectiva documentação fiscal.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por seu representante legal (ou procurador regularmente constituído), Impugnação às fls. 211/222.

O Fisco se manifesta às fls. 235/237, pedindo pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, salvo pequenas alterações e no que tange aos créditos, foram os mesmos utilizados pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

Conforme consta no Relatório Fiscal de fls. 09/10, que instrui o Auto de Infração, a irregularidade foi constatada por meio de conferência da Denúncia Espontânea - DE (cópia às fls. 13/20), na qual o Contribuinte reconhece que deixou de efetuar “lançamento nos registros próprios de notas fiscais de entrada referente à aquisição de mercadorias para comercialização, no período compreendido entre 01.01.2007 a 28.02.2011, cuja saída desacobertada...”. Na autodenúncia, o Contribuinte identifica as notas fiscais, demonstra mensalmente os valores de base de cálculo, débito (ICMS apurado), tendo compensado, para efeito de abatimento do débito, parte dos créditos destacados nas notas fiscais, de acordo com os cálculos elaborados pelo Contribuinte nos demonstrativo de fls. 26/80.

É de se notar que os fatos que motivaram a autuação são incontroversos, já que foram confessados pelo próprio Contribuinte. Ainda que assim não fosse, a ocorrência de saída desacobertada estaria configurada em face da presunção autorizada no art. 194, § 5º, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. Confira-se a redação do dispositivo:

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

§ 5º 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;

Verifica-se que os dados utilizados no levantamento fiscal (notas fiscais, valor da operação, base de cálculo), são os mesmos informados pelo Contribuinte na autodenúncia.

Certo é que a divergência entre os valores apontados pelo Contribuinte na autodenúncia e os apurados pela Fiscalização decorre basicamente de dois fatores. Um deles diz respeito à apropriação dos créditos de ICMS destacados nas notas fiscais não registradas. O outro está relacionado à alíquota aplicada sobre as saídas consideradas sem nota fiscal.

Quanto à apropriação de créditos, primeiramente, deve-se reconhecer que o lastro da autuação está na apresentação de denúncia espontânea pelo Impugnante e na respectiva falta de registro de documentação fiscal relativa à entrada de mercadorias em seu estabelecimento.

Diante dessa circunstância constatou-se a saída desacoberta dessas mercadorias. Fato incontroverso haja vista que, mais que por presunção legal admitida pela legislação, foi objeto de confissão no respectivo termo de autodenúncia.

O Fisco, de forma correta, avaliando o referido termo e encontrando divergências quanto aos valores apurados e declarados pelo denunciante lavrou o presente Auto de Infração para exigir o tributo considerado devido e seus consectários.

Entretanto, não levou em consideração na apuração do débito os créditos relativos às respectivas entradas, considerando que, para tanto, o Impugnante deveria observar a regra contida no art. 69 do RICMS/02, o qual estabelece que o direito ao crédito está condicionado, além da idoneidade formal, material e ideológica da documentação, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação e, nesse sentido, é a interpretação constante da “Consulta Interna nº 102/09 – 15/07/09”.

Por outro lado, como dito acima, o Fisco baseou sua cobrança na denúncia espontânea apresentada, bem como elaborou planilhas de forma detalhada das exigências, em conformidade com a documentação não escriturada denunciada.

Após intimação do Contribuinte às fls. 25, foram apresentados os documentos solicitados, que compõem o Anexo II às fls. 26/80. Conforme se observa nos Anexos III, IV e V (fls. 82/133) e XII (fls. 167/205), o Fisco, destaca além de outros dados, a situação tributária das mercadorias, quais foram as notas fiscais apresentadas e as não apresentadas pelo Autuado.

Ressalte-se que em nenhum momento o Fisco questionou a idoneidade da documentação apresentada pelo Impugnante, limitando-se a divergir em relação à possibilidade de aproveitamento do crédito e à forma de apuração do ICMS devido, especialmente na questão relacionada à alíquota a ser aplicada em relação às saídas que não foram objeto de tributação.

Dessa forma, sendo reconhecidos como válidos para a exigência fiscal os dados constantes da documentação apresentada pelo Denunciante, imperioso reconhecer que, no caso vertente, deverá ser respeitado o princípio da não-cumulatividade, insculpido no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição da República de 1988, na aferição dos cálculos do tributo considerado devido pelas saídas desacobertas, devendo ser levado em consideração os créditos passíveis de apropriação representados pelos respectivos destaques nas notas fiscais apresentadas pelo Impugnante, pressupondo-se que tais valores a serem compensados foram regularmente cobrados nas operações anteriores.

Por sua vez, a alegação de que a denúncia espontânea está correta e, portanto não haveria de se falar em Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, não se sustenta. Extrai-se do disposto no art. 85 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que o protocolo do “Termo de Autodenúncia”, é uma das modalidades de formalizar a exigência do crédito tributário, *in verbis*:

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - Termo de Autodenúncia (TA), no caso de denúncia apresentada pelo sujeito passivo;

(...)

A denúncia espontânea somente será considerada hábil a afastar a penalidade isolada se ela contiver todos os requisitos necessários à sua configuração, dentre eles o pagamento do imposto devido, ou seja, se trazer em sua íntegra o valor correto da exigência. Cabe observar que, no caso específico, o Contribuinte denunciou apenas parte do devido.

Nesse contexto, em relação à parcela do ICMS não confessada na autodenúncia, não há de se falar em aplicação do art. 138 do CTN, como pretende o Impugnante.

Ao contrário, ante aos fatos evidenciados na autodenúncia e a constatação das incorreções no cálculo das exigências pelo Contribuinte, surgiu para o Fisco o dever vinculante de efetuar o levantamento correto do imposto devido e de exigir a penalidade por descumprimento da obrigação acessória, em relação às diferenças não alcançadas pela autodenúncia.

Na planilha de fls. 82/125, estão identificadas as notas fiscais não registradas, valor da operação, base de cálculo do ICMS, considerando o valor agregado de 30% (trinta por cento), e alíquota aplicada às saídas presumidas. Registra-se que a margem de valor agregado é a mesma utilizada pelo Autuado na autodenúncia.

No que tange à alíquota, verifica-se que o Fisco observou a carga tributária de cada produto, em relação às entradas tributadas, e a aplicou, proporcionalmente, sobre a base de cálculo apurada para as saídas. Desse modo, nas entradas de mercadorias com base de cálculo reduzida, foi observada a redução da base de cálculo em relação às saídas presumidas.

Tomando-se como exemplo a NF nº 471141 de 06/01/07, emitida por Rio Branco Alimentos S/A (cópia às fls. 152), verifica-se que há produtos com alíquotas de 12% (doze por cento) e 18% (dezoito por cento), com previsão de redução de base de cálculos em percentuais diferentes.

Assim, o Fisco obteve uma alíquota média de 16,24% (dezesseis inteiros e vinte e quatro décimos por cento) a qual fora aplicada, sobre a base de cálculo com base na MVA (R\$ 2.184,96), apurando-se o ICMS devido no montante de R\$ 354,84 (trezentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e quatro centavos).

Na prática, significa dizer, que a carga tributária incidente sobre a saída, está em perfeita harmonia com carga tributária da operação anterior (entrada). As alíquotas das saídas, vinculadas à respectiva nota fiscal e produto estão demonstradas no Anexo XII (fls. 167/205).

Com base nessa metodologia foi apurado, nota a nota, produto a produto, o saldo devedor mensal o qual está consolidado no Anexo IV (fls. 127). Esses valores foram levados à recomposição da conta gráfica constante do Anexo V (fls. 129/133) apurando os saldos demonstrados no Anexo VI (fls. 135). Do saldo apurado na recomposição, foram excluídos, também, os débitos de ICMS apontados na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autodenúncia, conforme Anexo VII (fls. 137/138). Portanto, está afastada eventual cobrança em duplicidade.

Já no Anexo VIII (fls. 140 a 141), no qual se demonstra o cálculo da multa isolada, uma vez que existem mercadorias com diferentes modalidades de tributação, tais como, substituição tributária, isenção, parcela resultante da redução da base de cálculo, em relação às quais, observada a situação tributária das entradas, não se deve exigir o ICMS nas saídas, bem como não se pode admitir o crédito nas respectivas entradas, estão demonstradas as operações separadamente, por situação tributária.

Nestes casos foi exigida apenas a Multa Isolada de 20% (vinte por cento), prevista no art. 55, inciso II alínea "a" da Lei nº 6.763/75. A memória de cálculo da Multa Isolada foi corretamente demonstrada.

De outra feita, não se sustenta a alegação do Impugnante de que a autuação afrontou princípios consagrados no direito tributário. Tem-se que o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do RPTA, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

Também não assiste razão ao Impugnante, quanto ao pedido para aplicação do art. 112 do CTN. Como se sabe, a interpretação benigna, elencada nesse dispositivo, permite que a dúvida seja resolvida a favor do contribuinte nas situações de *incerteza* quanto: à capitulação legal do fato, ao exame da natureza do fato e das circunstâncias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em que ele teria ocorrido, à autoria da infração, e à natureza da punibilidade aplicável ou à sua graduação.

No caso presente, os fatos são incontroversos, já que confessados pelo Autuado, materializados pela falta de escrituração de notas de entradas e pela ocorrência de saída desacobertada. As demais hipóteses de exclusão da punibilidade, previstas nos demais incisos do art. 112 do CTN, também não se coadunam com a acusação fiscal, o que afasta a possibilidade de interpretação favorável ao Impugnante.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para deduzir o crédito, passível de apropriação, destacado nas notas fiscais apresentadas pelo Contribuinte. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Edvardo Luz de Almeida e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 09 de outubro de 2012.

Antônio César Ribeiro
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

T