

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.456/14/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000197683-52
Impugnação: 40.010134562-96
Impugnante: Comercial e Distribuidora de Alimentos Paraíso Ltda
IE: 186794318.00-22
Origem: DF/Ubá

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II e § 2º, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entrada de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) relativo ao período de 01/01/10 a 31/12/10.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro do art. 56, inciso II e § 2º, além da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e, por seu representante legal, Impugnação às fls. 120/123, acompanhada dos documentos de fls. 124/224.

A Fiscalização acata parcialmente a impugnação e promove a reformulação do crédito tributário de fls. 228/253, passando a utilizar como estoque inicial no LEQFID o valor constante do livro Registro de Inventário em detrimento daquele constante no arquivo eletrônico Sintegra enviado pela Impugnante.

Ato contínuo, a Impugnante apresenta o 1º Aditamento à impugnação de fls. 259/264, acompanhado dos documentos de fls. 265/270. A Fiscalização acata o pedido de alteração na unidade de contagem da mercadoria contida na Nota Fiscal nº 050.463, passando a utilizar “caixas” em lugar de “unidades”, o que resultou em uma segunda reformulação do crédito tributário de fls. 273/305.

A Impugnante apresenta o 2º Aditamento à impugnação de fls. 310/322, contra a qual a Fiscalização, em manifestação de fls. 324/329, refuta integralmente as alegações da Defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 332/341, opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário pela Fiscalização.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

A autuação versa sobre a constatação de entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) relativo ao período de 01/01/10 a 31/12/10.

Inicialmente, importante resumir o desenrolar da apuração fiscal que levou à lavratura do presente Auto de Infração.

Por meio do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000004296-83, de 22/01/13 (fls. 06/07), intimou-se a Contribuinte a apresentar livros, notas fiscais de entrada e documentos de arrecadação referentes ao exercício de 2010.

Com base nesses documentos e nos arquivos eletrônicos Sintegra enviados pela Autuada à Fiscalização, procedeu-se à conferência dos estoques e das operações de entrada e saída de mercadorias praticadas.

Constatou-se a existência de diversas saídas de mercadorias acobertas por documento fiscal ocorridas em momentos nos quais os controles fiscais não indicavam a existência de estoques que permitissem tais operações.

A situação encontrada no LEQFID denota a existência de entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Por tratar-se de mercadorias sujeitas ao recolhimento de ICMS por substituição tributária (bebidas quentes), a Fiscalização exigiu o ICMS/ST incidente em tais entradas, acompanhado das respectivas multas de revalidação e isolada.

Passa-se agora à análise das questões de mérito apresentada no âmbito da impugnação apresentada.

A alegação da Impugnante relacionada com momentos difíceis na administração da empresa, especialmente decorrentes da utilização de diversos *softwares* de controle de mercadorias e com a contratação de diversos profissionais contábeis, em si, é desprovida de conteúdo jurídico, não podendo ser oposta à Fiscalização como fundamento que sustente o descumprimento de obrigações impostas pela legislação.

O art. 96, inciso III da Parte Geral do RICMS/02 obriga o contribuinte a escriturar e manter registrados na repartição fazendária os livros da escrita fiscal:

Art. 96 - São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

III - escriturar e manter os livros da escrita fiscal registrados na repartição fazendária a que estiver circunscrito e, sendo o caso, os livros da escrita contábil, mantendo-os, inclusive os documentos auxiliares, bem como os arquivos com registros eletrônicos, em ordem cronológica pelos prazos previstos, conforme o caso, no § 1º deste artigo, para exibição ou entrega ao Fisco;

O art. 160, inciso VI e § 6º da Parte Geral do RICMS/02 exige a manutenção do livro Registro de Inventário, que deve apresentar de forma fidedigna o estoque do contribuinte no momento da escrituração:

Art. 160 - O contribuinte do imposto deverá manter, em cada um dos seus estabelecimentos, os seguintes livros fiscais, cujas regras de escrituração e de lançamento são as estabelecidas na Parte 1 do e no :

(...)

VI - Registro de Inventário, modelo 7;

(...)

§ 6º - O livro Registro de Inventário será utilizado por todo estabelecimento que mantenha ou tenha mantido mercadoria em estoque.

No que se refere ao arquivo eletrônico Sintegra, o contribuinte tem obrigação de mantê-lo e fornecê-lo à Fiscalização no formato previsto no Manual de Orientação do Usuário de Sistema de Processamento Eletrônico de Dados. É o que determina o art. 10, § 5º do Anexo VII do RICMS/02:

Anexo VII do RICMS/02

Art. 10. Os contribuintes de que tratam o e o deste artigo manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas no período de apuração, contendo o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos.

(...)

§ 5º O contribuinte, observado o disposto nos artigos 11 e desta Parte, fornecerá o arquivo eletrônico de que trata este artigo, atendendo às especificações descritas no Manual de Orientação previsto na deste Anexo, vigente na data de sua entrega. (Grifou-se).

Além disso, anualmente o contribuinte deve entregar no arquivo eletrônico Sintegra relativo à totalidade das operações de fevereiro, o Registro “Tipo 74” – Registro de Inventário, com os dados do inventário de estoque realizado no estabelecimento no final do exercício imediatamente anterior:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS

6 - ESTRUTURA DO ARQUIVO MAGNÉTICO

6.1 - O arquivo magnético compõe-se dos seguintes tipos de registros:

(...)

6.1.13 - Tipo 74 - registro de inventário;

(...)

20 - REGISTRO TIPO 74 - Registro de Inventário

(...)

20.1.1.1 - anualmente, no mês de março, juntamente com o arquivo referente à totalidade das operações e prestações de fevereiro;

Desse modo, alegações genéricas de descontrole administrativo e de falhas em programas eletrônicos de controle de estoque, por si só, não são suficientes para afastar as infringências constatadas e penalidades aplicadas pela Fiscalização. A obrigação de observar a legislação em relação à escrituração de livros fiscais e confecção e arquivos eletrônicos Sintegra é um dever inescusável do contribuinte.

A Impugnante afirma que há erro nos dados do estoque de mercadorias contidos no Registro “Tipo 74” do arquivo eletrônico Sintegra e, que tais erros teriam levado a equívocos no resultado do LEQFID de suas operações.

Por essa razão, solicita que a Fiscalização altere o LEQFID para utilizar, como estoque inicial do exercício de 2010 os valores de inventário de 31/12/09, contidos no livro Registro de Inventário (fls. 154/199), pois esses seriam os únicos números efetivamente corretos.

O pedido foi atendido e, em razão da mudança, a Fiscalização promoveu a primeira reformulação do crédito tributário de fls. 228/253.

Logo em seguida, no 1º Aditamento à Impugnação, a Autuada altera seu discurso e afirma que ambas as informações de estoque – livro Registro de Inventário e arquivo eletrônico Sintegra – estariam equivocadas (fls. 259), devendo a Fiscalização utilizar de um outro método por ela proposto: elaborar um LEQFID a partir do estoque final do exercício de 2008, agregando-se todas as entradas e saídas dos exercícios de 2009 e 2010.

Se a própria Impugnante afirma textualmente que seu controle de estoque apresentou “melhora significativa no período de 2010” (fls. 120), a *contrário sensu*, deve ser entendido que tal controle, em relação aos exercícios anteriores (2008 e 2009), apresentaria ainda mais falhas e menos confiabilidade.

Se, no exercício de 2010, anunciado como o mais confiável, ambas as informações de estoque não refletem a realidade da empresa, não há qualquer parâmetro legal ou fático para se depositar um mínimo de crédito no método proposto pela Impugnante, utilização do estoque final do exercício de 2008, acompanhado das operações de entrada e saída informadas nos exercícios de 2009 e 2010.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, analisando os arquivos eletrônicos Sintegra enviados pela Autuada no exercício de 2009, constata-se que tais arquivos nem mesmo contém o Registro “Tipo 74”, com estoque final de 2008, como exigido pela legislação, o que, além de inviabilizar o procedimento pretendido, denota o total descrédito de tais informações.

Considerando o enorme lapso de tempo entre a data do inventário utilizado pela Fiscalização no LEQFID (31/12/09) e, a emissão do AIAF (22/01/13), caberia à Impugnante, no decorrer deste período, em constatando a existência de falhas nas informações contidas em seu livro Registro de Inventário ou no arquivo eletrônico Sintegra, proceder à denúncia espontânea prevista no art. 207 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/03, fato este que não ocorreu:

Art. 207 - O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

A Impugnante teve cerca de três anos para regularizar seu estoque e denunciar espontaneamente eventuais falhas nas informações prestadas à Fiscalização, mas não o fez. Agora, diante do início da ação fiscal, não há mais que se falar em alterar ou revisar informações de estoque. O parágrafo único do art. 138 do CTN não deixa qualquer dúvida a respeito da matéria:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A Fiscalização, buscando a verdade material e, demonstrando boa vontade com as alegações da Impugnante, inclusive atendeu solicitação e alterou a informação de estoque do dia 31/12/09 contida no arquivo eletrônico Sintegra por aquela consignada no livro Registro de Inventário, promovendo a devida reformulação do crédito tributário (fls. 228/253).

Portanto, improcede a argumentação sobre falha no LEQFID realizado, na medida em que se trata de procedimento tecnicamente idôneo baseado nas informações prestadas pela própria Autuada e previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02, que prescreve:

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Desse modo, correto o LEQFID realizado pela Fiscalização.

A Impugnante afirma que os programas de controle de mercadorias por ela utilizados, tanto os antigos quanto os atuais, não permitem a realização de vendas em situações de inexistência de estoque de mercadorias.

Há um brocardo comum no mundo do direito segundo o qual “alegar e não provar é o mesmo que não alegar”. O argumento apresentado pela Impugnante é meramente retórico, sem qualquer reflexo sobre o trabalho realizado pela Fiscalização, mormente por estar desacompanhado de qualquer prova que lhe sustente.

Os documentos que constituam prova devem ser anexados à impugnação no momento de sua apresentação, sob pena de preclusão. É o que determina o parágrafo único do art. 119 do RPTA:

Art. 119. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

(...)

Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão.

Além do mais, é fato notório que todo e qualquer programa eletrônico pode ser adequado às necessidades cotidianas de seu usuário, sendo possível e, até relativamente fácil, permitir que um programa eletrônico de controle de estoque emita documento fiscal, independentemente da situação do estoque no momento.

Outrossim, considerando que a acusação fiscal é de entrada de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, o que foi constatado em razão de saídas acobertadas, não suportadas pelo estoque existente naquele momento (estoque zero), a Autuada afirma que não haveria sentido em deixar de emitir documento fiscal de saída das mercadorias, na medida em que o ICMS/ST incidente sobre as mercadorias envolvidas na autuação é recolhido de forma antecipada, quando de sua entrada no estabelecimento.

Entretanto, entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, sem a emissão do correspondente documento fiscal, impossibilita o não recolhimento do ICMS/ST incidente em toda a cadeia de circulação posterior.

E, a situação dos autos é especialmente vantajosa deixar de recolher o imposto devido, na medida em que as mercadorias envolvidas na autuação (bebidas quentes) sujeitam-se à alíquota de ICMS de 25% (vinte e cinco por cento), nos termos do art. 42, inciso I, alínea “a2” da Parte Geral do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, afasta-se o argumento apresentado por incompatibilidade com os fatos constatados no Auto de Infração.

A Impugnante aduz que tendo sido acatada pela Fiscalização a retificação do estoque declarado do produto “ICE SYN PET 24X30ML” de “unidades” para “caixas”, alterando-se o LEQFID, existe o risco de ter havido a mesma falha em relação a outros itens, o que justificaria uma análise geral da autuação para se apurar o estoque final do exercício de 2010.

Como afirma o art. 119 do RPTA acima transcrito, é ônus da Autuada alegar de uma só vez, no âmbito da impugnação, toda a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento.

Não é dado à Impugnante insinuar de forma genérica que o trabalho fiscal “pode estar errado”, deixando de individualizar os supostos erros. Eventuais falhas no lançamento fiscal devem ser apontadas de forma, clara e precisa, no âmbito da impugnação, sob pena de preclusão.

Importante frisar que os atos administrativos, categoria na qual se enquadram os Autos de Infração lavrados pela Fiscalização, gozam de presunção de legitimidade e veracidade, cabendo à Autuada aduzir e comprovar a ausência de tais pressupostos de forma objetiva e direta.

Quanto à presunção de legitimidade e veracidade do ato administrativo, leciona a insigne Professora Maria Sylvia Zanella di Pietro:

A presunção de legitimidade diz respeito à conformidade do ato com a lei; em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei. A presunção de veracidade diz respeito aos fatos; em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração. Assim ocorre com relação às certidões, atestados, declarações, informações por ela fornecidos, todos dotados de fé pública.

Diversos são os fundamentos que os autores indicam para justificar esse atributo do ato administrativo:

- 1) o procedimento e as formalidades que precedem a sua edição, os quais constituem garantia da observância da lei;
- 2) o fato de ser uma das formas de expressão da soberania do Estado, de modo que a autoridade que pratica o ato o faz com o consentimento de todos;
- 3) a necessidade de assegurar celeridade no cumprimento dos atos administrativos, já que eles têm por fim atender ao interesse público, sempre predominante sobre o particular;

4) o controle a que se sujeita o ato, quer pela própria Administração, quer pelos demais Poderes do Estado, sempre com a finalidade de garantir a legalidade;

5) a sujeição da Administração ao princípio da legalidade, o que faz presumir que todos os seus atos tenham sido praticados de conformidade com a lei, já que cabe ao poder público a sua tutela.

(DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo, 21ª edição, Atlas, 2008, pp. 186/187)

Nestes termos, não há qualquer fundamento jurídico nas alegações da Impugnante de que o Auto de Infração “poderia estar errado” o que demandaria uma “revisão geral” do feito (fls. 322), sem o apontamento de quais seriam tais erros.

Desse modo, entende-se correto o LEQFID realizado pela Fiscalização.

Quanto às planilhas de “Movimentação do Produto”, apresentadas pela Autuada nas suas três peças de defesa, não há como se atestar a sua veracidade.

As informações de entrada e saída de mercadorias contidas em tais planilhas são diferentes daquelas inseridas nos arquivos eletrônicos Sintegra enviados por ela. Há operações nas planilhas “Movimentação do Produto” que não constam no arquivo eletrônico Sintegra, além de haver divergência em relação ao estoque inicial informado em cada uma das duas situações.

A título de exemplo, a Assessoria do CC/MG acostou a seu parecer às fls. 342/347, um LEQFID elaborado com base no arquivo eletrônico Sintegra enviado à Fiscalização, referente à mercadoria “Vinho Nacional Miolo Seleção Tinto 750 ML”, a qual é o objeto da planilha “Movimento de Produto” de fls. 315/320 dos autos, confeccionada pela Autuada.

Salienta-se, que tanto a planilha apresentada pela Impugnante quanto o LEQFID elaborado pela Assessoria do CC/MG referem-se ao exercício fechado de 2009, de forma a permitir a fácil comparação entre um e outro.

As diferenças entre os dados contidos na planilha elaborada pela Impugnante e aqueles contidos no arquivo eletrônico Sintegra são gritantes. No mês de janeiro de 2009, por exemplo, a planilha “Movimentação do Produto” (fls. 315) traz apenas uma operação no dia 29/01/09, ao passo que o arquivo eletrônico Sintegra registra 17 (dezesete) operações ocorridas entre 07/01/09 e 29/01/09 (vide pág. 1 do LEQFID às fls. 342 dos autos).

Desse modo, reafirma-se a impossibilidade de dar crédito às planilhas elaboradas pela Contribuinte, razão pela qual se reitera a exatidão do LEQFID elaborado pela Fiscalização.

Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro do art. 56, inciso II e § 2º, além da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 228/253, que substituiu o estoque inicial informado no arquivo eletrônico Sintegra por aquele contido no livro Registro de Inventário, e às fls. 273/305, que alterou de “unidades” para “caixas” a medição da quantidade das mercadorias da Nota Fiscal de entrada nº 50.463, de 18/10/10, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Sérgio Adolfo Eliazar de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 05 de agosto de 2014.

Fernando Luiz Saldanha
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator