

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.712/12/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000173995-11  
Impugnação: 40.010132270-17  
Impugnante: Transe Calçados e Complementos Ltda.  
IE: 367145480.00-71  
Proc. S. Passivo: Áurea Luiza da Silva Lino  
Origem: DF/Juiz de Fora

***EMENTA***

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO.** Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas ao Fisco pela Impugnante e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

***RELATÓRIO***

**Da Autuação**

A autuação versa sobre a constatação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante ao Fisco e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de débito/crédito, recolhendo, em consequência, ICMS a menor, no período de 01/01/07 a 31/12/11.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

O PTA encontra-se instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fl. 02); Auto de Infração - AI (fls. 03/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (fls. 05/06); Relatório Fiscal (fls. 07/11); Valores já declarados anteriormente pelo sujeito passivo em denúncia espontânea (fl. 13); Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 15); Planilhas - conclusão fiscal – operações de crédito/débito e similares (fls. 17/19); Planilha – Consolidação por administradora - amostragem (fls. 21/22); CD com demonstrativo completo por administradora (fl. 23); SAPI e DAPI Simples de janeiro a junho de 2007 (fls. 25/60); Declarações Anuais ao Simples Nacional (DASN) 2007, 2010 e 2011 (fls. 62/87) e Termo de Autodenúncia (fl. 89).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 94/113, alegando, em síntese, que:

- não lhe foram disponibilizados pelo Fisco dos dados fornecidos pelas administradoras de cartões de débito/crédito, o que gerou prejuízo à ampla defesa e ao contraditório;

- teria ocorrido quebra de sigilo de dados (bancário-financeiro) por parte do Fisco, sem autorização judicial, ao solicitar às administradoras de cartões de débito/crédito os dados referentes às operações por ela realizadas, citando súmula e jurisprudência sobre o assunto;

- teria havido decadência parcial do ICMS com base no art. 150, § 4º do CTN, em relação aos fatos geradores ocorridos há mais de 5 (cinco) anos contados da intimação do Auto de Infração;

- foi utilizado, de forma retroativa, o art. 10-A do Anexo VII do RICMS/02 para alcançar fatos ocorridos anteriormente à data de sua publicação, qual seja, 14/03/08, não havendo qualquer legislação anterior a tal data que sustentasse a exigência de informações das administradoras de cartões de débito/crédito e, conseqüentemente, que respaldasse o presente Auto de Infração;

- o Fisco se baseou em presunção *iuris et de iure* (absoluta) ao se utilizar das informações prestadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito, em afronta aos preceitos constitucionais e ao art. 142 do CTN;

- as multas aplicadas são ilegais por ausência de pressuposto fático (as infrações não teriam ocorrido) e por terem caráter nitidamente confiscatório.

Requer, ao final, de forma sucessiva:

- a anulação do Auto de Infração por desrespeito ao contraditório e à ampla defesa, à inviolabilidade de dados, ao art. 142 do CTN e à Lei Complementar nº 105/01;

- a anulação do Auto de Infração no período de 01/01/07 a 14/03/08 por aplicação retroativa do art. 10-A do Anexo VII do RICMS/02, visto que o art. 6º, IV do Decreto Estadual nº 44.754/08 estabeleceu sua vigência apenas a partir de 14/03/08;

- a anulação da autuação no período de 01/01/07 a 02/07/07 em face da decadência do direito de lançar com fulcro no art. 150 § 4º do CTN.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 122/131, refuta todas as alegações da Defesa e requer a procedência total do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 134/146, que foi utilizado para a decisão, opina, em preliminar, pela ausência das nulidades arguidas. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para reduzir a 20% (vinte

por cento) a Multa Isolada nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

### ***DECISÃO***

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

### **Das Preliminares**

#### **Da alegação de nulidade por cerceamento ao direito de defesa**

Inicialmente, a Impugnante alega nulidade do Auto de Infração por desrespeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório, constitucionalmente garantidos. Segundo ela, o Fisco não apresentou as listagens individualizadas de operações entregues pelas administradoras de cartões de débito/crédito e, nem explicou a metodologia por elas empregada para chegar a tais valores, além de não informar quem são as pessoas físicas responsáveis pela prestação das informações junto às administradoras de cartões de débito/crédito.

A listagem, como todas as operações de venda realizadas pela Impugnante e, informadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito, está anexada aos autos no CD (fl. 23), que lhe foi entregue em cópia no dia 04/07/12, conforme Ofício GAB/DF/Juiz de Fora nº 270/12 de fl. 90.

Não há, dessa forma, qualquer fundamento na afirmação da Impugnante de que não teve acesso às listagens repassadas pela administradora de cartões. Há prova nos autos de que tais informações lhe foram entregues na exata forma em que constam da autuação.

Assim, não há fundamento na alegação de cerceamento de defesa por falta de acesso a documentos constantes do PTA. Todo o Auto de Infração foi entregue à Impugnante, em cópia, no dia 04/04/12.

No que se refere à alegação de cerceamento de defesa por falta de informação a respeito do regime adotado pelo Fisco na contabilização das operações de venda realizadas, se de caixa ou de competência, também razão não lhe assiste.

Uma simples verificada no arquivo eletrônico recebido pelo Fisco e, lhe entregue em cópia, é suficiente para se constatar que as operações de venda estão separadas pela data da operação (coluna F), ou seja, pelo regime de competência e não pelo de caixa.

A afirmação da Autuada de que “os pagamentos feitos pelas administradoras obedecem a parâmetros totalmente distintos daquele utilizado para apuração do sobredito imposto (são pagos no mês seguinte, às vezes, parceladamente em vários meses ou, ainda, são antecipadas)” (fl. 108), faz-se completamente irrelevante para o deslinde da questão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A planilha disponibilizada ao Fisco pela administradora de cartões segue os padrões previstos no Anexo VII do RICMS/02 e, dessa forma, apresenta as transações separadas pela data da sua ocorrência, não se atendo à data em que o pagamento foi efetivamente realizado à Impugnante.

A data do pagamento é irrelevante para a caracterização da ocorrência do fato gerador. Considera-se ocorrido o fato gerador no momento da saída da mercadoria do estabelecimento, independentemente de ser o pagamento realizado à vista ou a prazo.

Dessa forma, bastaria à Impugnante abrir o arquivo eletrônico em formato de Excel e inserir uma fórmula de soma na coluna F ao fim de cada mês para encontrar o valor total dos recebimentos em cartão para este mês. Em seguida, deveria subtrair do valor encontrado o montante das receitas referentes ao mesmo mês já declaradas ao Fisco por ela (documentos anexados às fls. 25/87) para se chegar exatamente aos valores utilizados como base de cálculo da autuação.

Tal operação de busca da base de cálculo não declarada pela Impugnante já foi realizada pelo Fisco na planilha de fl. 15, sendo que a totalização das vendas realizadas pela Impugnante por meio de cartões de débito/crédito, separada por operadora, consta dos autos nas planilhas de fls. 21/22.

O Manual de Orientação constante da Parte V do Anexo VII do RICMS/02 explicita o procedimento operacional para a apresentação das informações com riqueza de detalhes, dele constando, claramente, em seu item 5.1.4, que o valor a ser informado no campo operação é o valor bruto da venda, independentemente de eventuais comissões descontadas e que, em caso de parcelamento da venda, deve-se informar a soma de todas as parcelas (valor total da operação).

Do exposto, depreende-se, clara e facilmente, que se está diante de uma contabilização pelo regime de competência e não pelo de caixa, não havendo razão para subsistir qualquer suposto desconhecimento a respeito da questão.

Com base em todo o exposto, não resta demonstrada qualquer dúvida razoável em relação à metodologia utilizada, e muito menos qualquer tipo de cerceamento ao direito de defesa.

Já em relação à alegação de que o Fisco não apresentou nenhum papel timbrado da administradora de cartões e nem o nome do eventual responsável pelas informações junto à administradora que possa ser contatado pela Contribuinte e, que daí, decorreria a nulidade do feito, melhor sorte não assiste à Impugnante.

Não há qualquer dispositivo legal ou, mesmo razão de ordem prática, que exija da administradora de cartões repassar informações contendo os nomes de funcionários responsáveis pelas informações prestadas. Quem presta as informações é a instituição e não o empregado. Qualquer questionamento deve ser dirigido à pessoa jurídica da administradora de cartões e não, aos seus funcionários individualmente considerados, pois estes são apenas partes de um todo indissolúvel e, com existência própria, que é a empresa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito são consideradas documentos fiscais conforme previsão do art. 132, III do RICMS/02. Veja-se o dispositivo:

Art. 132. São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, por empresa que presta serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente ou por similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar.

Parágrafo único. As informações a que se refere o inciso III do *caput* serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pelo titular da Delegacia Fiscal da circunscrição do estabelecimento contribuinte, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da administradora, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação.

O parágrafo único do mesmo dispositivo legal acima transcrito, prevê, inclusive, a possibilidade do titular da Delegacia Fiscal de circunscrição do estabelecimento do contribuinte solicitar a apresentação das informações enviadas, por meio eletrônico, em papel timbrado.

A Impugnante faz uma leitura equivocada deste dispositivo ao afirmar à fl. 107 que “*não há nenhum papel timbrado, nenhum nome do eventual responsável pelas informações junto à administradora...*” e conclui “*... essa forma de proceder não se ajusta ao devido processo da lei e minguia qualquer possibilidade do exercício de defesa...*” como se tal solicitação de informações em papel timbrado fosse uma exigência legal e não, uma faculdade a ser utilizada pelo Fisco em situações excepcionais, a seu exclusivo critério.

A regra é a disponibilização das informações pelas administradoras de cartões de débito/crédito por meio de banco de dados eletrônico, nos termos dos arts. 10-A e 13-A do Anexo VII do RICMS/02, sendo a solicitação das informações em papel timbrado uma exceção para caso excepcionalíssimos. Vejam-se os dispositivos:

Art. 10-A. As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações realizadas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS constantes do Cadastro Resumido de Contribuintes do ICMS disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, [www.fazenda.mg.gov.br](http://www.fazenda.mg.gov.br), cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares.

Parágrafo único. Os arquivos eletrônicos de que trata o caput serão:

I - mantidos de acordo com as instruções contidas no Manual de Orientação constante da Parte V do Anexo VII deste Regulamento e conterão todos os registros exigidos, inclusive o Registro Tipo 65;

II - dispensados quando se referirem às operações e prestações realizadas pelos estabelecimentos das próprias administradoras dos cartões ou por estabelecimentos de empresas coligadas e desde que tais estabelecimentos mantenham e promovam a entrega do arquivo eletrônico a que se refere o art. 10 deste Anexo.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o dia quinze de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas de que trata o caput deverão:

I - gerar e transmitir os arquivos, utilizando-se do aplicativo Validador TEF disponível no endereço eletrônico [www.sintegra.gov.br](http://www.sintegra.gov.br);

II - verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do aplicativo validador e transmissor.

§ 2º - A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora, a operadora e empresa similar à penalidade prevista no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

Ademais, o CD de fl. 23, que contém os dados informados pelas administradoras de cartões de débito/crédito para a presente autuação, é composto por uma planilha de 2.904 (duas mil novecentos e quatro) páginas e, seria um total contrassenso, um desperdício de meios materiais e humanos o Fisco exigir o envio físico de tal montante de documentos, quando inexistente qualquer situação atípica que justifique tal pedido.

E, frise-se, fala-se aqui, apenas de uma solicitação. O Fisco realiza dezenas, centenas destas solicitações de prestação de informações às administradoras de cartões

todos os meses. Há solicitações de documentos em que o montante de páginas, caso impressas, chegaria a dezenas de milhares, mostrando-se totalmente contraproducente exigir tais informações em papel como regra e não, como exceção.

Todo o processo de disponibilização das informações referentes às operações realizadas se dá de forma eletrônica, por meio de bancos de dados, nos termos dos supracitados arts. 10-A e 13-A do Anexo VII do RICMS/02.

Dessa forma, não restaram caracterizadas as nulidades arguidas.

### **Da alegação de nulidade por suposta quebra de sigilo de dados**

A Impugnante pleiteia a nulidade do feito fiscal por suposta transgressão de princípios e normas constitucionais em face de quebra de sigilo de dados (na modalidade bancário-financeiro) no que se refere à apresentação das informações concernentes às suas vendas e correspondentes recebimentos com cartões de débito/crédito informados por administradoras destes cartões.

Também, em relação a tal questionamento, não lhe assiste razão, conforme se verá.

O procedimento de solicitação de dados às administradoras de cartões de débito/crédito encontra-se totalmente respaldado pela legislação em vigor, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, abaixo transcrito:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

De forma a regulamentar a aplicação de tal dispositivo legal, a legislação mineira se vale do art. 32-A do Anexo V do RICMS/02, o qual esteve vigente até 11/11/08, e também dos arts. 10-A e 13-A do Anexo VII do mesmo diploma legal, já descritos, que foram acrescentados à legislação por força do Decreto nº 44.754/08, com vigência a partir de 15/03/08:

Art. 32-A.

Efeitos de 1º/07/2007 a 11/11/2008 - Redação dada pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 14, II, ambos do Dec. nº 44.650, de 07/11/2007:

Art. 32-A. Para a emissão eletrônica do comprovante de pagamento efetuado com cartão de crédito ou de débito automático em conta corrente nos termos do inciso II do caput do artigo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anterior, o contribuinte, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, deverá autorizar a empresa administradora de cartão de crédito ou de débito a fornecer à Secretaria de Estado de Fazenda as informações relativas às transações efetuadas.

Efeitos de 01/07/2006 a 30/06/2007 - Redação dada pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 6º, II, ambos do Dec. nº 44.311, de 06/06/2006:

Art. 32-A. Para a emissão eletrônica do comprovante de pagamento efetuado com cartão de crédito ou de débito automático em conta corrente nos termos do inciso II do artigo anterior, o contribuinte, inclusive o enquadrado no Simples Minas, deverá autorizar a empresa administradora de cartão de crédito ou de débito a fornecer à Secretaria de Estado de Fazenda as informações relativas às transações efetuadas.

Saliente-se que, da análise das datas de vigências dos supracitados dispositivos legais, depreende-se que durante todo o período fiscalizado sempre houve respaldo na legislação tributária para a utilização de dados informados pelas administradoras de cartões de débito como base para constituição do crédito tributário devido. A revogação do art. 32-A em 11/11/08 se deu posteriormente à entrada em vigor dos arts. 10-A e 13-A, os quais passaram a regular a matéria a partir de 15/03/08.

Como bem salienta o Fisco, por força do art. 132 do RICMS/02, já transcrito, as informações das administradoras de cartões são classificadas como documentos fiscais e, seguem as regras da legislação tributária em vigor para tais documentos, não havendo qualquer empecilho de natureza legal à sua utilização como fundamento da constituição do crédito tributário ora exigido.

Ressalte-se que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Existe a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades. Como já dito, todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Assim, não se configura qualquer ilegalidade ou afronta às normas vigentes a utilização pelo Fisco de dados disponibilizados pelas administradoras de cartões de débito/crédito, nos exatos termos da legislação em vigor.

### **Do Mérito**

Cabe destacar, inicialmente, que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/07 e 02/07/07, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, como quer a Impugnante.

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Destaque-se que este E. Conselho tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20637/11/1ª e 19626/10/3ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007 somente expirará em 31/12/12, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 04/07/12 (fls. 90/91).

Quanto ao mérito, propriamente dito, versa o presente contencioso sobre a constatação de omissão de receitas, resultante da diferença entre as vendas declaradas ao Fisco pela Autuada e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de débito/crédito, recolhendo, em consequência, ICMS a menor, no período de 01/01/07 a 31/12/11, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6,763/75.

O procedimento adotado pelo Fisco, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII, Parte Geral do RICMS/02, nos seguintes termos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis.

A Impugnante alega que o Fisco se baseou em presunção *iuri et de iure* (absoluta) para constituir o crédito tributário ao considerar os dados informados pela administradora de cartões, o que não seria permitido em matéria tributária.

Presunção é quando o direito se socorre da existência comprovada de um determinado fato para dele extrair, por conclusão, a ocorrência de outros fatos, os quais restariam indiretamente comprovados, e que constituem o suporte fático de certa norma jurídica. Ela pode ser relativa, admitindo prova em contrário, quando é chamada de presunção *iuris tantum* ou pode ser também absoluta, não admitindo prova em contrário, quando é chamada de presunção *iuri et de iure*.

Da definição de presunção acima apresentada, conclui-se que, ao contrário do alegado, não há, no presente trabalho, qualquer tipo de presunção de ocorrência de fatos geradores. A existência de fatos geradores não declarados ao Fisco está devidamente comprovada (e não presumida) pelos relatórios enviados pelas administradoras de cartões de débito/crédito, nos termos dos documentos de fls. 21/22 e da planilha analítica constante da mídia eletrônica de fl. 23.

Não há dúvida de que as vendas ocorreram, pois foram pagas à Impugnante pelas administradoras de cartões de débito/crédito nos termos dos relatórios enviados ao Fisco e, no mundo dos negócios, ninguém faz pagamentos a terceiros não lastreados em operações efetivamente ocorridas.

A existência real de tais operações de vendas não declaradas ao Fisco está comprovada à saciedade nos autos, não tendo sido necessário utilizar-se nem mesmo da mais singela presunção a respeito do assunto.

Nesse diapasão, não assiste razão à Impugnante em sua alegação de presunção ilegal de ocorrência de fatos geradores no presente feito.

Relativamente às multas aplicadas, aduz a Defesa não ser cabível sua aplicação em face de ausência de pressupostos fáticos (os fatos narrados pelo Fisco não teriam ocorrido). Alega, ainda, que elas teriam natureza confiscatória.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada por ocultar do Fisco a existência de fatos geradores efetivamente ocorridos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já a multa capitulada no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pela saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de emitir documentos fiscais em relação a todas as saídas de mercadorias de seu estabelecimento.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646-4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais 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. (GRIFOU-SE)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apesar de não questionado pela Impugnante, importante frisar que a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Neste caso, determina a norma tributária a emissão de documentos fiscais em relação a todas as operações de saída de mercadorias do estabelecimento da Impugnante. Ao descumprir a norma, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade, tendo o Fisco exigido aquela prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não havendo que se falar em efeito confiscatório e ainda, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Salienta-se que não se cogita de violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e em Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras. Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, inciso IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco, nada dizendo em relação às penalidades.

No que se refere à Multa Isolada de 40% (quarenta por cento) do valor da operação prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 e aplicada sem redução ao percentual de 20% (vinte por cento) nos termos do mesmo diploma legal, está correta, pois o Fisco utilizou como base para a presente autuação as declarações mensais referentes às suas operações de saída de mercadorias entregues ao longo dos anos de 2007 a 2011 (Declaração de apuração do ICMS – DAPI e Declaração anual do Simples Nacional – DASN) e as informações disponibilizadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito referentes às transações realizadas pela Impugnante no mesmo período.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim dispõe a Lei nº 6.763/75:

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 desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte; (grifou-se)

Verifica-se, com facilidade, que as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito não foram lançadas na escrita comercial ou fiscal da Contribuinte, daí o Fisco ter encontrado a omissão de receita exigida na presente autuação. Assim, o Fisco, repita-se, se valeu de documentos e lançamentos não efetuados na escrita comercial ou fiscal da Autuada, não autorizando, desta forma, o redutor previsto para a multa isolada exigida insculpido na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente, para reduzir a 20% (vinte por cento) a Multa Isolada conforme alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participou do julgamento, além

dos signatários, e da Conselheira vencida, o Conselheiro Orias Batista Freitas (Revisor).

**Sala das Sessões, 21 de novembro de 2012.**

**José Luiz Drumond  
Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Relator**

CI

CC/MIG

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão:	20.712/12/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000173995-11	
Impugnação:	40.010132270-17	
Impugnante:	Transe Calçados e Complementos Ltda	
	IE: 367145480.00-71	
Proc. S. Passivo:	Áurea Luiza da Silva Lino	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

---

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e reside apenas na adequação da multa isolada.

A autuação sob análise versa sobre a imputação fiscal de que a Impugnante teria promovido saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, recolhendo, em consequência, ICMS a menor, no período de 1º de janeiro de 2007 a 31 de dezembro de 2011.

O Fisco chegou a tal imputação a partir do confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de débito/crédito.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II.

No que se refere à multa isolada de 40% (quarenta por cento) do valor da operação prevista no inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 e aplicada pelo Fisco no presente Auto de Infração, apesar de não ter sido aventada tal questão nos autos, em homenagem ao princípio da legalidade, deve ser revista sua aplicação para reduzir o seu percentual a 20% (vinte por cento), nos termos da alínea a do inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Os requisitos contidos na alínea a do inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 são os seguintes:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

.....

O Fisco utilizou como base para a presente autuação as declarações mensais referentes às operações de saída de mercadorias entregues pela Impugnante ao longo dos anos de 2007 a 2011 (Declaração de Apuração do ICMS – DAPI e Declaração Anual do Simples Nacional – DASN) e as informações disponibilizadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito referentes às transações realizadas pela Impugnante no mesmo período.

Neste ponto importante observar o que determina o inciso III do art. 132 do RICMS/02, a saber:

Art. 132 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

.....

III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, por empresa que presta serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente ou por similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar.

Parágrafo único - As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pelo titular da Delegacia Fiscal da circunscrição do estabelecimento contribuinte, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da administradora, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação.

Importa observar que este Conselho, conforme exposto em diversas decisões, considera a possibilidade de utilização das informações obtidas junto às administradoras de cartões de débito/crédito para sustentar acusações fiscais exatamente pelo fato destas serem consideradas documentos fiscais.

Ademais, as informações disponibilizadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito são exatamente lançamento relativos à escrita comercial do contribuinte.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na medida em que o art. 132, inciso III do RICMS/02 considera as informações disponibilizadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito referentes às transações realizadas pela Impugnante como documentos fiscais, mostram-se atendidos os requisitos para aplicação da alínea a do inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Por fim, ressalte-se que, em situações análogas foi exigida a mesma multa, mas ao percentual de 20% (vinte por cento) como pode ser visto no Acórdão 19.745/12/2ª que se encontra assim ementado:

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS AO FISCO PELA IMPUGNANTE E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS POR ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII DA PARTE GERAL DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 C/C O ART. 5º, INCISOS V E XIII DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 15/07. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Também no Acórdão 20.492/12/3ª, que trata da mesma matéria, foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II com a redução prevista na alínea a. Confira-se:

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS AO FISCO PELA IMPUGNANTE E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS POR ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII DA PARTE GERAL DO RICMS/02. EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, EXCLUEM-SE AS EXIGÊNCIAS DOS PERÍODOS EM QUE RESTOU COMPROVADA A NÃO OMISSÃO DE VENDAS POR CARTÃO. E, COM RELAÇÃO AO MÊS DE JANEIRO DE 2007, DEVE-SE ADEQUAR O ICMS CONFORME MANIFESTAÇÃO DO FISCO À FL. 1568. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação, cabe apenas a reformulação da penalidade isolada reduzindo-a ao percentual a 20% (vinte por cento).

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para reduzir a 20% (vinte por cento) a Multa Isolada conforme alínea a do inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

**Sala das Sessões, 21 de novembro de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**

CC/MIG