

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.815/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000174541-21
Impugnação: 40.010132597-76
Impugnante: Sopero Indústria e Comércio Ltda
IE: 186126487.02-08
Proc. S. Passivo: José Luiz Matthes/Outro(s)
Origem: DFT/Contagem

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Imputação fiscal de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal detectada a partir do confronto entre as vendas declaradas ao Fisco pela Impugnante e os valores constantes em extratos fornecidos nos termos da legislação estadual pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII da Parte Geral do RICMS/02. Razões de defesa insuficientes para desconstituir a imputação fiscal. Mantidas as 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. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de janeiro a dezembro de 2007.

O trabalho realizado pelo Fisco que levou à imputação fiscal foi o confronto entre as vendas efetuadas por meio de cartão de crédito/débito e os valores das receitas brutas informadas na Declaração Anual do Simples Nacional - DASN, conforme demonstrado no Anexo 3 (fls. 17/18).

Foi protocolizada junto a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, em 25 de março de 2010, denúncia espontânea referente a mercadorias desacobertas de documentos fiscais, sendo o ICMS recolhido considerado inferior ao devido em decorrência de utilização indevida da alíquota prevista no Anexo I da Lei Complementar n.º 123/06, contrariando o disposto no seu art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea "f", o Fisco lavrou o presente Auto de Infração.

Os valores recolhidos a título de ICMS na denúncia espontânea foram abatidos do ICMS devido pelas saídas desacobertas, nos termos do art. 195, § 2º, inciso II do RICMS/02, resultando ainda imposto a recolher.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 54/80, em síntese, aos argumentos seguintes:

- há vários equívocos cometidos pela Fiscalização Mineira que tornam o procedimento nulo, uma vez que impossibilitam a ampla defesa e o contraditório, na medida em que deixam de fundamentar corretamente os dispositivos legais;
- antes da vigência do Simples Nacional – iniciado em julho do ano de 2007, vigorava o Simples Minas, cuja legislação era, por óbvio, completamente diferente;
- basta uma análise perfunctória do Auto de Infração para se denotar que em alguns meses vigorava o Simples Minas e os valores desse programa não foram contemplados e aceitos, e, nos exercícios posteriores, houve o acatamento do Simples Nacional, sem considerar a não cumulatividade;
- em nenhum momento do Auto de Infração restou citado pela Fiscalização a normativa estadual sobre o Simples Minas, razão pela qual resta nulo o processo, eis que a menção aos dispositivos legais é condição para a validade do lançamento;
- não conseguiu entender os motivos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração, pois antes de qualquer procedimento fiscal, promoveu a denúncia espontânea do débito e efetuou o recolhimento de toda a sua carga tributária, indo ao encontro do art. 138 do Código Tributário Nacional;
- cai por terra a afirmação de que descumpriu os ditames contidos no art. 26, inciso I da Lei Complementar n.º 123/06, uma vez que a existência de denúncia espontânea supre essa falta e macula o procedimento fiscal;
- a autuação também exige créditos anteriores a julho de 2007, inquestionavelmente extintos pela decadência, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em 11 de julho de 2012, tendo sido notificada em 24 de agosto de 2012;
- o ICMS é tributo afeto ao princípio constitucional da não cumulatividade, nos termos do art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988;
- o Fisco Estadual simplesmente identificou os valores supostamente omitidos de venda e aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento), sem, contudo, proceder a uma análise contábil no sentido de se verificar quais são os créditos advindos da operação imediatamente anterior;
- uma vez procedendo à exclusão do Simples Nacional, obrigatoriamente, para a composição da base de cálculo do ICMS e adotando-se o procedimento contido nos arts. 53, incisos I e III e 54, § 4º do RICMS/MG, chega-se ao valor da operação, onde o valor efetivamente tributável será determinado com a aplicação do princípio da não cumulatividade;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as disposições constantes dos arts. 25/27 da Lei Complementar n.º 123/06 permitem aferir que a empresa necessita manter a sua escrita contábil e, nessa condição, havendo a exclusão do Simples, para o efetivo cálculo do suposto crédito tributário, deveriam ser considerados os créditos havidos na operação;

- outro não poderia ser o entendimento uma vez que no Auto de Infração houve solicitação dos livros de registro de entradas e saídas, notas fiscais de entradas e saídas e, nenhum destes documentos foram considerados na lavratura;

- a empresa existe há muito tempo e nunca passou por processo de fiscalização, sempre cumprindo com suas obrigações tributárias;

- adquire inúmeros produtos junto ao Estado de São Paulo, onde, sabidamente existe a técnica da substituição tributária e, nada disso foi considerado pela Fiscalização Mineira;

- a Fiscalização Mineira presumiu a ocultação de operações de vendas como se o cálculo apurado a partir do confronto das informações passadas pelas operadoras com as informações constantes dos registros dos contribuintes permitisse a simples e pura conclusão pela ocorrência do fato gerador do ICMS;

- em que pesem, contudo, a cultura e a dignidade do Fiscal Fazendário Mineiro e o curto trabalho de elaboração de planilhas e juntada de cópias por ele realizadas, o presente lançamento não merece prosperar, pois esses indícios não fazem nascer a obrigação tributária e sequer comprovam a real ocorrência do fato gerador;

- o levantamento fiscal realizado não comprovou a ocorrência de uma venda e sequer de uma saída de mercadoria sem a respectiva emissão de nota fiscal;

- as informações transmitidas pelas operadoras de cartões de crédito e débito não tem o condão de convalidar os valores informados por elas em verdadeiras operações mercantis;

- o Fisco presumiu que o total das operações efetuadas com cartões decorreu de operações mercantis, o que, pois, não é verdade;

- o malgrado levantamento que se prestou a arbitrar a base de cálculo do ICMS, não serve, por si só, para comprovar a materialidade do fato gerador tributário;

- para que se pudesse aplicar a multa aqui impugnada, necessária seria a comprovação de que as diferenças encontradas efetivamente se referem a receitas relativas à circulação de mercadorias com transferência de titularidade, sob pena de cobrar tributo fictício;

- em qualquer levantamento fiscal que queira se aproximar da realidade factual, é necessário que se apure o valor das mercadorias entradas, das mercadorias saídas, dos estoques inicial e final, dos serviços recebidos e dos prestados, das despesas, dos outros encargos, do lucro do estabelecimento e de outros elementos informativos;

- demais elementos que deveriam ter sido levados em conta, tais como o lucro do estabelecimento, outros encargos e outros elementos informativos, foram desprezados sumariamente pela Fiscalização;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a hipótese construída para o levantamento fiscal até poderia ser estruturalmente lógica, não fosse o fato de fundar-se em premissa equivocada e não comprovada;
- não se admite, dessarte, qualquer lançamento que não atenda à regra da tipicidade cerrada, pois é aí que se assenta o Estado Democrático de Direito;
- não há sequer indícios sobre se houve tais operações, em que condições foram realizadas, quais mercadorias saíram de seu estabelecimento;
- cita o art. 142 do Código Tributário Nacional e doutrina sobre o tema;
- o dever, a obrigação e o ônus do lançamento são, exclusivamente, de quem lança, no caso a Fiscalização Fazendária do Estado de Minas Gerais, e, para lançar devem ser obedecidos os princípios da tipicidade cerrada (legalidade);
- o levantamento fiscal, em que pesem os esforços de sua justificação e o detalhado trabalho realizado pelos Fiscais, não identifica todos os elementos necessários para apresentar um resultado líquido, certo e exato;
- o Código Tributário Nacional, como lei complementar da Constituição, é veículo único e adequado para hospedar normas gerais de direito tributário, de forma enfática, no seu art. 148, exigindo que os arbitramentos tenham que nascer de processos regulares, e, que em caso de contestação, fica assegurada a avaliação contraditória;
- além da ofensa ao princípio da legalidade e da presunção de inocência, o presente lançamento está impondo o insuportável ônus de produzir prova negativa;
- a partir do instante em que o Fisco faz uma imputação dessa monta ao contribuinte, cabe a ele, comprovar, de forma detalhada, o que alega e o argumento de presunção de legitimidade dos atos da administração, por si só, não é suficiente para afastar as premissas ventiladas;
- deveria o Fisco, partindo dos supostos indícios apurados com as informações prestadas pelas administradoras de cartões, realizar outras provas, no sentido de demonstrar, de forma inequívoca, a ocorrência do fato gerador, ou seja, da circulação de mercadoria, o que não ocorreu no caso em tela;
- discorre sobre a impossibilidade de se aplicar, concomitantemente, multa de revalidação e isolada, bem como sustenta que as multas aplicadas ofendem os princípios da proporcionalidade e do não confisco.

Ao final, pede a realização de prova pericial formulando os quesitos de fl. 79 e requer-se sejam acolhidas as preliminares levantadas, a fim de se reconhecer a nulidade absoluta do presente Auto de Infração e, se ao mérito chegar, seja a presente impugnação julgada procedente para o fim de cancelar a cobrança do valor principal e os seus respectivos consectários.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 93/103, contrariamente ao alegado pela Defesa, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- nos autos encontram discriminados, de forma clara e precisa, todos os dispositivos infringidos, com as respectivas penalidades, sendo que, ao Sujeito Passivo foram enviadas as intimações e fornecidas todas as informações que possibilitariam a completa defesa dos atos e fatos apontados nos autos;

- resta comprovado que o presente Auto de Infração foi emitido dentro do que prescreve a legislação estadual, mais especificamente o art. 89 do RPTA;

- o procedimento fiscal de "Conclusão Fiscal" com base nas informações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito está devidamente previsto na legislação tributária mineira;

- no tocante ao Simples Minas, o art. 15 da Lei n.º 15.219/04, que regulamentou esse regime tributário diferenciado, determinava um tratamento à margem do regime em algumas situações, incluindo dentre elas as operações com mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, fato comprovado nos autos;

- de foram análoga, a Lei Complementar n.º 123/06, que regulamenta o Simples Nacional, em seu art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea "f", determina o mesmo tratamento diferenciado para aqueles contribuintes sujeitos ao regime, mas que praticam operações de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal;

- a capitulação legal das infringências, tanto do Simples Minas quanto do Simples Nacional, encontra-se devidamente detalhada nos campos próprios do Auto de Infração;

- outra discussão trazida pela Impugnante diz respeito ao fato de ter ela protocolizado denúncia espontânea visando sanar as irregularidades ora em discussão, e recolher o tributo não pago na época própria. Contudo, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea somente se houver o pagamento integral do tributo devido e dos juros de mora, o que efetivamente não ocorreu;

- a denúncia foi sim, reconhecida pelo Fisco, mas considerada ineficaz, em face do não recolhimento do valor integral devido;

- os valores referentes ao ICMS informados na denúncia espontânea e pagos, por meio de DAE ao Estado de Minas Gerais foram abatidos no cálculo do crédito tributário;

- em relação à decadência do crédito tributário, relativo ao período de 2007, deve ser aplicada a regra contida no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional;

- comprovado que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, não há que se falar em reconhecimento de créditos decorrentes de suas operações de entrada, visto que, quando as entradas e as saídas ocorrerem acobertadas por documentos fiscais, devidamente registrados, neste momento é que surge o direito ao creditamento;

- ao confrontar as vendas mensais realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito (informadas pela administradora dos cartões) com as vendas por meio de tais cartões (declaradas pela Contribuinte), o Fisco constatou que a Autuada promoveu vendas desacobertadas de documentos fiscais, no período autuado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a "Conclusão Fiscal", procedimento adotado para a apuração das vendas realizadas no período fiscalizado, está previsto no art. 194, inciso V, do RICMS/02;
- as operações objeto da autuação foram constatadas a partir de informações prestadas pelas administradoras de cartão crédito/débito, informações estas que são consideradas documentos fiscais, conforme o art. 132, inciso III do RICMS/02;
- destaca as disposições da legislação tributária mineira acerca da base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/02;
- a alíquota aplicável às saídas realizadas pela Autuada é a prevista no art. 42, alínea "e" do RICMS/02;
- os valores constantes do Auto de Infração, como vendas não declaradas ao Simples Nacional não podem, como alega a Autuada, serem tratados como "pressupostas vendas de mercadorias", já que são valores obtidos por informações consideradas como documento fiscal;
- a atividade principal das empresas do ramo comercial, que exerçam a atividade de "comércio varejista de artigos do vestuário em geral" é mercantil, então as operações de cartão de crédito são resultados de vendas de produtos;
- também não há que se falar em lançamento presumido ou arbitramento;
- por meio do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF recebido pela Impugnante, solicitou-se a apresentação das notas fiscais de entrada e saída e os livros registro de entrada e saída do período fiscalizado e, após a análise da documentação apresentada, constatou-se a emissão das notas fiscais Série "D" constantes do Anexo 06 que representam apenas parte de suas vendas, conduta por ela confessada e comprovada após a realização do cruzamento de dados de cartão de crédito/débito em confronto com os valores declarados ao Simples Nacional;
- a empresa está cadastrada na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais sob o CNAE-F n.º 4781-4/00 - Comércio Varejista de Artigos do Vestuário e Acessórios - para o qual não há previsão de substituição tributária no RICMS/MG;
- as multas aplicadas foram àquelas previstas na Lei n.º 6.763/75;
- quanto à alegação da Impugnante que questiona a confiscatoriedade das multas, de revalidação e isolada, não há que se falar em violação ao princípio, uma vez tratar-se de multas que estão previstas na legislação estadual;
- quando ao pedido de prova pericial, há que serem observarem as determinações dos arts. 142 a 145 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), cabendo ao Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais o deferimento do pedido do requerente;
- o caso em comento não exige conhecimentos técnicos especializados para a elucidação dos quesitos arrolados na peça impugnatória, conforme art. 142, § 1º, inciso II do RPTA, pelo que deve ser indeferido o pedido de perícia.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de janeiro a dezembro de 2007.

O trabalho realizado pelo Fisco que levou à imputação fiscal foi o confronto entre as vendas efetuadas por meio de cartão de crédito/débito e os valores das receitas brutas informadas na Declaração Anual do Simples Nacional - DASN, conforme demonstrado no Anexo 03 (fls. 17/18).

Importante destacar que a Impugnante protocolou junto a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, em 25 de março de 2010, denúncia espontânea referente a mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Analisando este procedimento, o Fisco entendeu que o ICMS recolhido era inferior ao devido por ter a Impugnante utilizado a alíquota prevista no Anexo I da Lei Complementar n.º 123/06, contrariando o disposto no seu art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea "f". Assim, a denúncia foi considerada ineficaz, uma vez que a empresa não recolheu corretamente o tributo devido, condição necessária para a exclusão da responsabilidade por infrações, conforme art. 210 da Lei n.º 6.763/75.

Os valores recolhidos a título de ICMS na denúncia espontânea foram abatidos do ICMS devido pelas saídas desacobertas, nos termos do art. 195, § 2º, inciso II do RICMS/02, resultando ainda imposto a recolher.

Assim, à Câmara cumpre analisar as exigências relativas às saídas desacobertas, quais sejam, ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e, 55, inciso II.

Importante registrar que o Fisco requisitou a apresentação de todas as notas fiscais de saída emitidas no período fiscalizado e constatou-se que, nos meses de janeiro a dezembro de 2007 não houve a emissão de nenhuma nota fiscal de saída.

Cumpre destacar que o sujeito passivo não é mais optante pelo regime unificado de arrecadação de tributos e contribuições - Simples Nacional, desde 1º de janeiro de 2011 e, assim, desse processo não consta nenhum procedimento de exclusão de ofício.

Das Prefaciais Arguidas

A Impugnante alega que vários fatores levariam à nulidade do Auto de Infração.

Neste ponto deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO III

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

.....
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....
Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....

Verificando as normas acima transcritas constata-se não restar configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

Assim, o relatório do Auto de Infração, complementado que foi pelo Relatório Fiscal e demais demonstrativos explicativos do lançamento regularmente enviados ao Contribuinte, identificam plenamente todos os requisitos do ato administrativo previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional. São eles: o sujeito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do imposto devido, os dispositivos legais que foram infringidos e as respectivas penalidades cabíveis.

Dentre os fatores citados pela Impugnante como motivadores da nulidade do lançamento está o fato de que o feito fiscal abrange tanto período em que vigorava o Simples Minas, quanto período já abrangido pelo Simples Nacional. Contudo, no Auto de Infração, a Fiscalização não citou a normativa estadual sobre o Simples Minas e nem considerou os valores desse programa, e, nos exercícios posteriores, houve o acatamento do Simples Nacional, razão pela qual restaria nulo o processo, eis que a menção aos dispositivos legais é condição para a validade do lançamento.

Torna-se importante frisar que a Impugnante teve total conhecimento e compreensão das exigências e infrações lhe imputadas. Isto ocorreu porque, junto ao Auto de Infração foi-lhe entregue o Relatório Fiscal de fls. 08/11. Neste documento é citado textualmente o regime de recolhimento da Impugnante (fl. 08), fazendo a distinção do período em que vigorava o Simples Minas e o Simples Nacional.

No tocante ao Simples Minas, o art. 15 da Lei n.º 15.219/04, que regulamentou esse regime tributário diferenciado, determinava um tratamento à margem do regime em algumas situações, incluindo dentre elas as operações com mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, fato comprovado nos autos:

Art. 15. A modalidade de pagamento prevista nesta Lei não se aplica a:

.....
VII - operação ou prestação de serviço:

a) desacobertada de documento fiscal, inclusive quando apurada com base em controles extrafiscais;

.....
Portanto, em operações em que não ocorre a emissão de notas fiscais não se aplica o tratamento diferenciado e beneficiado de que trata a lei do Simples Minas.

Da mesma forma, a Lei Complementar n.º 123/06, que regulamenta o Simples Nacional, em seu art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, determina o mesmo tratamento diferenciado para aqueles contribuintes sujeitos ao regime, mas que pratica operações de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

.....
§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

.....
XIII - ICMS devido:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

.....

A capitulação legal das infringências, tanto do Simples Minas quanto do Simples Nacional, encontra-se devidamente expressa nos campos próprios do Auto de Infração (fl. 04), não procedendo a assertiva da Impugnante de que não houve a menção de tais dispositivos

Alega também a Impugnante que, antes de qualquer procedimento fiscal, promoveu a denúncia espontânea do débito e efetuou o recolhimento de toda a sua carga tributária, indo ao encontro do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Neste ponto cumpre verificar o inteiro teor do citado art. 138 do Código Tributário Nacional, a saber:

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.

Como pode ser visto do texto acima transcrito, lembre-se que o dispositivo foi citado pela própria Impugnante, a denúncia espontânea apenas exclui a responsabilidade se acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

Neste sentido, bem expôs o Eminentíssimo Doutrino Leandro Paulsen em sua conhecida obra “Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência” (fl. 994, 14ª edição – junho 2012), *in verbis*:

“Escopo. O objetivo da norma é estimular o contribuinte infrator a colocar-se em situação de regularidade, resgatando as pendências deixadas e ainda desconhecidas por parte do Fisco, com o que este recebe o que lhe deveria ter sido pago e cuja satisfação, não fosse a iniciativa do contribuinte, talvez jamais ocorresse. A previsão legal é absolutamente consentânea com uma estrutura tributária incapaz de proceder à fiscalização efetiva de todos os contribuintes e que precisa, demais, estimular o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias, seja tempestivamente, seja tardiamente. Na medida em que a responsabilidade por infrações resta afastada apenas com o reconhecimento e cumprimento da obrigação, preserva-se a higidez do sistema, não se podendo ver nela nenhum estímulo à inadimplência.”

O que ocorreu nestes autos foi exatamente, como está claro no Auto de Infração, o recolhimento a menor do valor devido. Assim, a denúncia espontânea não se completou, pois não houve o recolhimento correto do tributo devido.

Em relação a esta questão, estabelece o art. 211 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, o dever do Fisco de averiguar os valores pagos ao receber uma denúncia espontânea, a saber:

Art. 211. Recebida a denúncia espontânea, o Fisco realizará:

I - a conferência do valor recolhido pelo sujeito passivo, ou que tenha sido objeto de pedido de parcelamento, lavrando Auto de Infração relativo à diferença, se for o caso, e aplicando as multas exigíveis na ação fiscal;

II - a apuração do débito, quando o montante depender desse procedimento.

Por todo o exposto, é válido o procedimento fiscal que não padece de quaisquer nulidades e não desrespeitou o direito de defesa da Impugnante.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia também a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do Processo.

Para tanto formula os seguintes quesitos:

a) Com base na documentação existente na contabilidade da empresa, era possível estabelecer o valor real da tributação?

b) Considerando a resposta anterior, era possível aproveitar-se da contabilidade da empresa para delimitar a base de cálculo do ICMS?

c) Se afirmativa a resposta anterior, é possível afirmar que, ao excluir a empresa do Simples e tributar em 18% de ICMS, o lançamento tributário desconsiderou o princípio da não cumulatividade?

d) Logo, os procedimentos utilizados pelo fisco quanto a aferição da base de cálculo estão corretos?

e) Com base nas respostas anteriores, é possível afirmar que os valores cobrados estão corretos?

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Cite-se, a propósito, decisão já proferida abordando a questão anteriormente:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG)

O art. 142, § 1º, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, trata do indeferimento do pedido de perícia:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

.....
§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

.....
II - será indeferido quando o procedimento for:

- a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;
- b) de realização impraticável;
- c) considerado meramente protelatório.

No caso em comento não se exige conhecimentos técnicos especializados para elucidação dos quesitos arrolados na peça impugnatória, isto porque, todos eles encontram-se devidamente comprovados nos autos.

Em relação ao primeiro quesito tem-se que a Impugnante emitiu e registrou notas fiscais correspondentes a apenas parte de suas vendas. Tal conduta foi por ela confessada e também comprovada após a realização do cruzamento de dados de cartão de crédito/débito em confronto com os valores declarados na DASN, procedimento respaldado no art. 194, inciso I e V do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, todos os documentos apresentados foram analisados pela Fiscalização e, neste julgamento, pela Câmara.

No que tange aos segundo e terceiro quesitos, não há que se falar neste momento em créditos de ICMS de operações anteriores, pois a Impugnante continua no regime do Simples Nacional, até que seja concluído o julgamento do Termo de Exclusão. Somente após o trânsito em julgado das exigências fiscais (motivação da exclusão) e da exclusão propriamente dita é que o Fisco deverá cobrar os efeitos da exclusão, com a consequente recomposição de sua conta gráfica, levando-se em consideração os créditos oriundos das entradas.

O Processo Tributário Administrativo encontra-se tecnicamente perfeito para julgamento.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

O pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda, eis que a prova pericial é suprível por outras provas produzidas nos autos sob exame capazes de dirimir as dúvidas existentes, sem causar nenhum tipo de prejuízo a Impugnante.

Assim, o requerimento de perícia deve ser indeferido, com fundamento no § 1º, inciso II, art. 142 do RPTA.

Do Mérito

Inicialmente, cumpre destacar que a Impugnante questiona a ocorrência de decadência afirmando que a autuação exige créditos anteriores a julho de 2007, inquestionavelmente extintos pela decadência, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em 11 de julho de 2012, tendo sido notificada em 23 de agosto de 2012.

Assim, antes mesmo de se verificar a imputação fiscal, cumpre analisar a alegação defensiva de que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos período de 31 de janeiro a 31 de julho de 2007, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS, por apropriação indevida de créditos deste imposto.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2007. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nessa modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no período de 31 de janeiro a 31 de julho de 2007. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

À luz do retrotranscrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco pelo Auto de Infração ora analisado trata-se de um "Lançamento de Ofício", pois não houve nenhuma participação da Defendente, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco descaracterizando os lançamentos feitos pelo Contribuinte em virtude de não espelharem as operações efetivamente ocorridas.

As informações prestadas na declaração, preenchida e entregue pelo Contribuinte onde constam às operações objeto da autuação não incorreram na homologação ficta ou tácita, que se opera pelo decurso de prazo, sem manifestação da autoridade administrativa, porque o Fisco apurou diferenças efetuando o lançamento de ofício.

Frise-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 31 de janeiro a 31 de julho de 2007, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2008, findando-se em 31 de dezembro de 2012.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2013.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 23 de agosto de 2012 (fl. 05), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao período de 31 de janeiro a 31 de julho de 2007, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

É idêntico o entendimento deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria como se encontra demonstrado na decisão do Acórdão nº 2.143/00/CE, a seguir, parcialmente, transcrito:

PARA MELHOR CONDUZIRMOS NOSSO PENSAMENTO, FAREMOS INICIALMENTE UMA BREVE ABSTRAÇÃO A RESPEITO DO INSTITUTO DA DECADÊNCIA.

REFERE-SE ESTA, AO PRAZO LEGALMENTE ESTIPULADO PARA QUE A FAZENDA PÚBLICA, OCORRIDO O FATO GERADOR, EXERÇA O SEU DIREITO DE LANÇAR. PORTANTO, EMBORA SEMELHANTE AO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO, COM ESTE NÃO SE CONFUNDE, EIS QUE GUARDAM AMBOS RELAÇÃO COM FASES TEMPORAIS DISTINTAS DA CADEIA DE TRIBUTAÇÃO.

O ART. 150 DO CTN DISCIPLINA OS PROCEDIMENTOS ADSTRITOS À FIGURA DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO QUE OCORRE EM RELAÇÃO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, COMO É O CASO DO ICMS.

CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE CINCO ANOS, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E, EXPIRADO ESSE PRAZO, SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA SE TENHA PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SALVO SE COMPROVADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OU SEJA, INEXISTINDO LANÇAMENTO OU NA HIPÓTESE DA CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA OBEDECE À REGRA ESTABELECIDO NO ART. 173, I.

ORA, O CASO DOS AUTOS, CONFORME VEREMOS ADIANTE AO TRATARMOS ESPECIFICAMENTE DAS IRREGULARIDADES APONTADAS, SE SUBSUME A RECLAMAR O IMPOSTO NÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO, I.E., NÃO LANÇADO, RELATIVO ÀS IMPORTAÇÕES EFETUADAS.

E, PORTANTO, É INAPLICÁVEL AO PRESENTE CASO A REGRA INSERTA NO ALUDIDO ART. 150.

DA MESMA FORMA, E POR EXTENSÃO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRESCRIÇÃO. SE NÃO HÁ O LANÇAMENTO, NADA HÁ QUE SE COBRAR E, PORTANTO, NÃO TERIA SENTIDO ARGUIR PRAZO PARA O MANEJO DA AÇÃO DE COBRANÇA.

.....
CONFORME ESTABELECE O ARTIGO 58 DA CLTA/MG, O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SERÁ FORMALIZADO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO.

OUTROSSIM, O ARTIGO 173 DO CTN PRECONIZA, QUE O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Primeiramente é importante frisar que o trabalho fiscal partiu de uma denúncia espontânea feita pela própria Impugnante. Assim, o argumento de que não há comprovação de realização de operações desacobertadas não pode ser acatado, pois é a própria Defendente quem procurou o Fisco para afirmar tal ocorrência.

Desta forma, não cabem maiores comentários sobre a alegação da Impugnante de inexistência de provas a demonstrar a ocorrência do fato gerador do ICMS, pois ela mesma atestou, por sua denúncia espontânea, tal ocorrência.

Repita-se, pela importância, que nestes autos não se está formalizando qualquer exigência relativa ao desenquadramento da Impugnante do Simples Nacional. A exigência da alíquota de 18% (dezoito por cento) é feita para as operações de saídas de mercadoria desacobertadas na forma da legislação complementar que rege a matéria. Os efeitos de desenquadramento se alastram não para as operações de saída desacobertadas, mas também, para aquelas que tenham saído devidamente acobertadas, pois, neste caso, a previsão legal é que, comprovado o desenquadramento, este se dá de forma retroativa. Contudo, repita-se pela importância, esta matéria não está sendo discutida nestes autos. O presente lançamento abrange apenas as situações anteriores ao desenquadramento que somente está sendo analisado neste momento.

A Lei Complementar n.º 123/06 estabelece os requisitos necessários para que o contribuinte seja contemplado pelo tratamento beneficiado e favorecido de que trata, conhecido como Simples Nacional.

Em seu art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, a citada lei complementar é clara ao estabelecer a exclusão deste tratamento diferenciado das operações que ocorrerem sem a devida emissão de documentos fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sendo assim, em observância a este dispositivo legal, o imposto devido nas operações que ocorreram desacobertas de documentos fiscais deve ser calculado nos moldes da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas não abrangidas pelo tratamento beneficiado de que trata a Lei Complementar n.º 123/06.

Assim, em Minas Gerais, nestes casos, a base de cálculo do imposto é o valor das operações de saídas, e a alíquota determinada pelo art. 42 do RICMS/02.

Frise-se que a Lei Complementar n.º 123/06 é clara ao condicionar o tratamento beneficiado e diferenciado dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte à emissão do documento fiscal correspondente a cada operação, a saber:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

XIII - ICMS devido:

f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;

Se aproveitar do tratamento beneficiado do Simples Nacional, sem a respectiva emissão de documentos fiscais, caracteriza infração ao disposto no art. 13 acima transcrito, e também ao § 2º do art. 9º da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 30, de 7 de fevereiro de 2008 (vigente à época da ocorrência dos fatos), *in verbis*:

OMISSÃO DE RECEITA

Art. 9º Aplicam-se à ME e à EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional.

§ 1º - A existência de tributação prévia por estimativa, estabelecida em legislação do ente federativo não desobrigará: (Renumerado pela Resolução CGSN n.º 40, de 1º de setembro de 2008)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - da apuração da base de cálculo real efetuada pelo contribuinte ou pelas administrações tributárias;

II - da emissão de documento fiscal, previsto no art. 2º da Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007.

§ 2º Não serão observadas as disposições da Resolução CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008, nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares, casos em que os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (Redação dada pela Resolução CGSN nº 50, de 22 de dezembro de 2008) (Vide art. 26 da Resolução CGSN nº 50, de 2008)

Portanto, na forma da lei, devem ser excluídas do regime favorecido e simplificado a que se refere à Lei Complementar n.º 123/06, e se referia também o Simples Minas, na forma como já explicado na fase preliminar, as saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Frise-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertadas. O crédito tributário relativo à recomposição da conta gráfica, consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento.

A Impugnante cita os arts. 26, inciso I da Lei Complementar n.º 123/06 e 138 do Código Tributário Nacional e sustenta que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea.

Como já visto, apesar de a Impugnante ter promovido a denúncia espontânea, esta apenas surtiria efeito se houvesse o pagamento integral do tributo devido e dos juros de mora, o que efetivamente não ocorreu, pois foi realizado o recolhimento de apenas parte destes, restando ainda imposto a recolher. Por este motivo, ao contrário do alegado pela Impugnante, a denúncia não foi acatada pelo Fisco, e sim, considerada ineficaz, pois sem recolher o valor integral do imposto, ela não atende ao disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional e, conseqüentemente, não afasta a incidência de penalidade.

A Defendente supõe que o Fisco Estadual, ao proceder à sua exclusão do Simples Nacional, apenas identificou os valores omitidos e aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento), sem, contudo, realizar uma análise contábil no sentido de se verificar quais são os créditos advindos da operação imediatamente anterior, contrariando o princípio da não cumulatividade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alíquota de 18% (dezoito por cento) aplicada sobre a base de cálculo foi utilizada em consonância com o já citado art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar n.º 123/06.

Nos termos deste dispositivo, repita-se, as operações realizadas sem acobertamento fiscal não se encontram inseridas na apuração e pagamento de tributos dentro da sistemática do Simples Nacional.

No trabalho fiscal foram constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de janeiro a dezembro de 2007. Neste caso, a alíquota adotada foi aquela prevista na legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, vale dizer, no art. 42, alínea “e” do Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais - RICMS/02, o que corresponde a uma alíquota de 18% (dezoito por cento):

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

.....
e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;
.....

Neste momento não há que se falar em créditos de ICMS, mesmo porque a Impugnante ainda não foi excluída do Simples Nacional. Somente após o trânsito em julgado da exclusão de ofício é que esta passa a ser regida pela sistemática de débito e crédito e, quando da composição da conta gráfica, fará jus aos créditos oriundos das entradas.

Assim, não houve afronta ao princípio da não cumulatividade.

Não deve ser acolhida a tese de que foram solicitados os livros de registro de entradas/saídas e as notas fiscais de entradas/saídas, sendo todos desprezados pela Fiscalização na lavratura do Auto de Infração. Os documentos apresentados foram analisados e levaram à autuação.

A Defendente alega, ainda, que adquire produtos sujeitos à substituição tributária junto ao Estado de São Paulo, e nada foi considerado na apuração do crédito tributário. Contudo, também este argumento não pode ser acatado.

A Impugnante está cadastrada na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais sob o CNAE-F n.º 4781-4/00, ou seja, comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, para os quais não há previsão de sujeição ao regime de substituição tributária no RICMS/02.

Como se não bastasse, as informações por ela própria prestadas nas DASNs, no campo "Atividade", revelam que as revendas de mercadorias, no período fiscalizado, ocorreram sem substituição tributária, ou seja, toda a receita bruta declarada foi passível de tributação.

Assim, para a comprovação de suas alegações, necessário seria que se anexasse aos autos documentos relativos à entrada de tais mercadorias sujeitas à substituição tributária, com o devido recolhimento do tributo, o que de fato não ocorreu.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante deduz, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, que a Fiscalização não comprovou a ocorrência do fato gerador, pois esta considera todas as operações com cartão de crédito como sendo mercantis e conclui que, na realidade, ocorreu um arbitramento das operações por parte do Fisco, transferindo-lhe o ônus da prova.

A Impugnante é uma filial e, conforme a Nona Alteração Contratual, cláusula segunda (Dos Objetivos), o objetivo das filiais é a exploração do ramo de "Comércio Varejista de Artigos do Vestuário em Geral", ou seja, ela não exerce a atividade de prestação de serviços, a sua atividade é tipicamente mercantil. Portanto, o Fisco não lhe transferiu o ônus da prova negativa porque, sendo do ramo comercial, as operações relativas a cartão de crédito, necessariamente, têm o intuito mercantil.

No entanto, se houvesse prestações de serviço pagas com cartão de débito/crédito, bastava a Impugnante trazer a comprovação destas operações. Esta não seria uma prova negativa, mas positiva.

Também, não houve, como sustenta Defendente, arbitramento, mas sim, a devida verificação da ocorrência do fato gerador através do confronto entre as operações realizadas mediante cartões e as informações por ela prestadas na DASN. Além do mais, o Auto de Infração contempla todos os elementos previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional, indispensáveis à constituição do crédito tributário.

Em relação às multas aplicadas questiona a Impugnante a aplicação conjunta das multas isolada e de revalidação, defendendo a impossibilidade da aplicação cumulativa das penalidades constantes no art. 55, II e no art. 56, inciso II, ambos da Lei n.º 6.763/75.

A chamada Multa de Revalidação, exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto em favor do Estado de Minas Gerais.

A Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da mesma Lei n.º 6.763/75 foi exigida pelas saídas desacobertadas.

Assim, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, trata-se de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Já a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, refere-se ao descumprimento da obrigação principal, ou seja, o não pagamento de ICMS devido, a saber:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, as multas exigidas tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Outrossim, a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, cuja ementa é a seguinte:

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 DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

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

Não se verifica aqui a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, 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;

II- a aplicação de equidade.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte, mesmo optante do Simples Nacional, ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável ao ramo de suas atividades conforme previsto no citado art. 42, inciso I, alínea "e", Parte Geral do RICMS/02 e ainda conforme determinação do art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea "f" da Lei Complementar n.º 123/06.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, é importante registrar que a Impugnante alega que a Fiscalização deveria, partindo dos supostos indícios apurados com as informações prestadas pelas administradoras de cartões, realizar outras provas, no sentido de demonstrar, de forma inequívoca, a ocorrência do fato gerador, ou seja, da circulação de mercadoria, o que não ocorreu no caso em tela.

Neste sentido, registre-se que a Fiscalização intimou a Impugnante a apresentar documentos fiscais e, como está descrito no próprio Auto de Infração, não houve a emissão de notas fiscais de saída no período fiscalizado. Está informação, apesar de clara no Auto de Infração recebido pela Impugnante, não foi por ela contestada.

Portanto, o argumento da Impugnante de ofensa ao princípio da não cumulatividade, não encontra respaldo na legislação, haja vista a inexistência de notas fiscais de saídas regularmente registradas em livro próprio, conforme relatado no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, ainda à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 19 de fevereiro de 2013.

José Luiz Drumond
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

CI