

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.819/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000174618-88
Impugnação: 40.010132593-69
Impugnante: Sopero Indústria e Comércio Ltda
IE: 186126487.03-80
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 a presente autuação acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, nos períodos de janeiro de 2008 a janeiro de 2010 e junho de 2010.

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. 22/25).

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. Tendo o Fisco considerado que o ICMS recolhido era inferior ao devido em decorrência de utilização 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", 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 (Anexo 07 – fls. 148/149).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação ao lançamento fiscal, às fls. 156/184, em síntese, aos argumentos seguintes:

- as diferenças tidas como receitas omitidas foram apuradas mediante confronto com as "informações e documentos" de terceiros, os quais sequer foram qualificados nos autos, mas que, pelo reportado no Auto de Infração, representam movimentação financeira transmitida pelas operadoras de cartões de débito e crédito;

- a atuação padece de total nulidade, além de ser completamente improcedente em seu bojo;

- até a presente data não conseguiu entender os motivos que ensejaram a lavratura do presente 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, conforme dispõe o 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;

- não havendo base fenomênica (motivacional) para autuação, é absolutamente nula a peça de acusação;

- a autuação em estudo é ilíquida por natureza, pois exige valores que sabidamente já foram recolhidos, pois os créditos exigidos, apurados em relação ao período de janeiro de 2008 a janeiro de 2010 e junho de 2010, já haviam sido recolhidos aos cofres do Estado de Minas Gerais no momento da lavratura do Auto de Infração;

- o próprio Agente Fiscal de Rendas reconhece o protocolo da denúncia espontânea;

- o procedimento do Fisco fere ainda o princípio da verdade material, pois desconsidera um fato notório (pagamento) que desmaterializa a exigência tributária, ainda que em parte;

- a observância da verdade material se faz necessária em detrimento de formalidades, pois o cerne é averiguar a existência de fato capaz de ensejar a fiscalização fazendária, que justifique o lançamento do tributo;

- demonstrada de pronto a extinção da obrigação tributária, pelo pagamento, e isto 02 (dois) anos antes da autuação, improcedente a acusação fiscal;

- outra nulidade que macula a presente autuação diz respeito à ausência, expressa, de motivação fática, haja vista que a acusação é sobremaneira genérica, vaga e imprecisa se restringindo a dizer que o "*levantamento foi efetuado em livros e documentos de terceiros*", sem sequer especificar quem seriam esses terceiros ou mesmo trazer cópia dos livros ou arquivos de onde foram retiradas tais informações;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- da maneira obscura como foi realizada, a presente autuação é absurdamente contrária aos preceitos mais basilares do Ordenamento Jurídico Nacional, tais como o princípio da motivação e do devido processo legal;

- por outro lado, não é demais lembrar que o princípio da legalidade exige, para que se dê a incidência do tributo, uma perfeita, exata e incontroversa subsunção de um fato à descrição que dele faz a lei;

- é evidente a nulidade do presente Auto de Infração, ante a afronta ao princípio da motivação e, por consequência, do devido processo legal e de seu consectário lógico, a ampla defesa;

- 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 verificar quais são os créditos advindos da operação imediatamente anterior;

- as disposições constantes dos arts. 25 a 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, respeitando o princípio na não-cumulatividade, impedindo cobrança excessiva de tributo;

- o Fisco Estadual autuou valendo-se, para tanto, de levantamento realizado a partir de informações de terceiros, quais sejam, as administradoras de cartões de créditos, presumindo a ocultação de operações de vendas efetuadas, 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 a cultura e a dignidade do Fiscal Fazendário 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 têm o condão de convalidar os valores informados por elas em verdadeiras operações mercantis;

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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;

- tais suposições não se prestam a comprovar a ocorrência das operações e sequer são indícios de seu acontecimento;

- 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, tendo sido privilegiados apenas os dados fornecidos precariamente pelas operadoras de cartões de créditos;

- está nítido que o Fisco construiu toda a acusação fiscal exclusivamente sobre premissa equivocada, o que evidencia a fragilidade de suas alegações;

- 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 lançamento que não atenda à regra da tipicidade fechada;

- não há sequer indícios sobre se houve tais operações, em que condições foram realizadas, quais mercadorias saíram de seu estabelecimento;

- trabalhos assim indiciários, inexatos e ilíquidos, não atendem aos princípios básicos que norteiam, em nível constitucional e de lei complementar da Constituição, a atividade da administração pública;

- invoca-se a regra do art. 142 do Código Tributário Nacional;

- 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 deve ser obedecido o princípio da tipicidade cerrada (legalidade);

- 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 e impossível ônus da prova negativa;

- o ônus da prova, entretanto, é e continua sendo do Fisco;

- se a Administração só pode fazer o que estiver previsto em lei, patente, outrossim, que tal fazer está condicionado à ocorrência da condição fática pela norma exigida;

- falta, portanto, pressuposto factual e legal à exigência lhe imposta;

- deveria a Fiscalização, 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;

- mesmo que não se acolha, por epítrope, a matéria aduzida, a multa imposta não merece subsistir, pois, não é lícito a imposição de dupla penalidade;

- as multas aplicadas no presente caso são flagrantemente inconstitucionais, pois revestidas de caráter confiscatório e carecedoras de proporcionalidade à conduta praticada, pelo que devem ser canceladas desde já;

- requer o cancelamento das multas, uma vez que extrapolam os limites da razoabilidade e ferem o princípio constitucional do não confisco.

Ao final, pede a realização de prova pericial formulando os quesitos que pretende sejam respondidos e pede que sejam acolhidas as preliminares, a fim de se reconhecer a nulidade absoluta do Auto de Infração, e, no mérito, seja sua impugnação julgada procedente.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 197/206, contrariamente ao alegado pela Defesa, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

- nos autos encontram-se 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, restando 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 e será detalhado na análise do mérito;

- da leitura do art. 138 do Código Tributário Nacional percebe-se que 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, uma vez que a Impugnante recolheu apenas parte destes;

- 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;

- por algumas vezes, a Impugnante cita na defesa que houve a exclusão do Simples Nacional, e que, uma vez excluído, deve-se permitir a utilização dos créditos, mas nesse Auto de Infração não houve nenhum procedimento de exclusão do Simples Nacional, já que a Autuada não mais era optante por esse regime desde janeiro de 2011;

- no período abrangido pela fiscalização, quando a Autuada ainda era optante pelo regime do Simples Nacional, não há que se falar em créditos de ICMS, por causa da sistemática de apuração simplificada desse regime que veda o aproveitamento de crédito;

- cita o art. 13 da Lei Complementar n.º 123/06;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- além disso, comprovou-se através da análise das notas fiscais emitidas (Anexo 06) e do livro Registro de Saídas que a Impugnante emitiu e registrou apenas parte das notas fiscais de saídas comprovando a ocorrência de saídas desacobertas;
- constatado que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas 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 acobertas por documentos fiscais, devidamente registrados, neste momento é que surge o direito ao creditamento;
- a "Conclusão Fiscal", procedimento adotado para a apuração das vendas realizadas no período fiscalizado, está prevista 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;
- devem-se destacar 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;
- empresas do ramo comercial que exerçam a atividade de "*comércio varejista de artigos do vestuário em geral*" têm como atividade principal a mercantil, portanto, as operações de cartão de crédito são resultados de vendas de produtos;
- não há que se falar em lançamento presumido ou arbitramento;
- não procede a afirmação da Impugnante de que não houve a análise da documentação contábil, pois os documentos requisitados por meio do Auto de Início de Ação Fiscal foram a base da constatação fiscal;
- a Autuada emitiu e registrou notas fiscais correspondentes a 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 aquisição de produtos do Estado de São Paulo com ou sem substituição tributária não possui correlação e nem interfere nas ocorrências relatadas nos autos, pois não há previsão de sujeição ao regime de substituição tributária no RICMS/MG para a atividade da Autuada;
- as multas aplicadas foram àquelas previstas na Lei n.º 6.763/75 e se referem a infrações distintas, especificamente a Multa de Revalidação (art. 56, inciso II) por descumprimento da obrigação principal, e a Multa Isolada (art. 55, inciso II), exigida em razão das saídas desacobertas, consubstanciando em descumprimento de obrigação acessória;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não há que se falar em violação ao princípio do não confisco, uma vez tratar-se de multas que estão previstas na legislação estadual;

- 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 a procedência do 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, nos períodos de janeiro de 2008 a janeiro de 2010 e junho de 2010.

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. 22/25).

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 (Anexo 07 – fls. 148/149).

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.

Das Prefaciais Arguidas

De início, é importante frisar que, no caso em tela, não está sendo exigido qualquer valor ou parcela relativa aos efeitos de uma possível exclusão do Simples Nacional.

No presente processo estão sendo exigidas parcelas pertinentes a saídas desacobertas, inclusive reconhecidas pela Impugnante.

Transcende ao regime do Simples Nacional a cobrança do ICMS quando relacionado à movimentação de mercadorias desacobertas de documentação fiscal hábil. Este procedimento, ao contrário do alegado pela Impugnante, não fere preceitos legais, mas, em verdade, cumpre estritamente os ditames da Lei Complementar n.º 123/06, ponto que será também abordado no mérito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante alega que o Auto de Infração é nulo por descumprimento a diversos princípios, dentre eles o da tipicidade cerrada e da legalidade, bem como por não atendimento dos requisitos do ato administrativo (motivação).

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

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.
.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verificando as normas acima transcritas constata-se não restar configurada a alegada nulidade da 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 dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Assim, o relatório do Auto de Infração, complementado que foi pelo Relatório Fiscal de fls. 09/12 e demais demonstrativos explicativos do lançamento entregues à Contribuinte, identificam plenamente todos os requisitos do ato administrativo previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional. São eles: o sujeito 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.

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 Doutor 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 afastadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Crucial registrar que a obrigatoriedade das administradoras de cartão de crédito/débito de prestarem informações à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais encontra-se prevista na Lei n.º 6.763/75 que, em seu art. 50, § 5º, dispõe:

Art. 50. São de exibição obrigatória ao Fisco:

.....
§ 5º - As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente e estabelecimentos similares deverão informar à Secretaria de Estado de Fazenda todas as operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similar, na forma, no prazo e nas condições previstos em regulamento, relativamente aos períodos determinados pela legislação.

Além disto, tais informações são consideradas documentos fiscais, nos termos do art. 132 do RICMS/02:

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.

Portanto, tratando-se de informações (consideradas documentos fiscais), cuja obrigatoriedade das administradoras em prestá-las à SEF encontra-se prevista em normas estaduais, não há que se falar em ilegalidade na obtenção e utilização dos dados que lastrearam o presente lançamento ou mesmo iliquidez do lançamento por utilização destes dados.

Importante destacar que os princípios questionados pela Impugnante estão sendo cumpridos nesta esfera administrativa, sendo que ela poderia ter contestado os valores informados pelos cartões de crédito e débito. Esta não é uma prova negativa ou impossível de ser feita como sustenta a Impugnante, pois ela poderia apenas ter demonstrado que os valores por ela recebidos são diferentes daqueles informados pelas administradoras de cartões ou que estes valores se referem a outras operações que não a venda de mercadorias. Nada disto veio aos autos.

Destaque-se, ainda, que toda a legislação pertinente à autuação está citada no Auto de Infração.

Por todo o exposto, não devem ser acolhidas as preliminares levantadas pela Impugnante.

Da 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

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:

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 e respondidos 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 na denúncia espontânea apresentada 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, incisos I e V do RICMS/02.

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 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 supérflua 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

Relembre-se que a acusação fiscal é a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos períodos de janeiro de 2008 a janeiro de 2010 e junho de 2010.

Primeiramente é importante frisar que o feito fiscal partiu de uma denúncia espontânea feita pela própria Impugnante. Assim, o argumento de que não há comprovação de realização de operações desacobertas não pode ser acatado, pois foi 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 desacobertas na forma da legislação complementar que rege a matéria.

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

A regra contida no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da citada lei complementar é clara ao estabelecer a exclusão deste tratamento diferenciado das operações que ocorrerem sem a devida emissão de documentos fiscais, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 desacompanhada de documento fiscal;

.....
Sendo assim, em observância a este dispositivo legal, o imposto devido pelas operações que ocorreram desacompanhadas 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.

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)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

O Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

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.

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 apenas identificou os valores omitidos e aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento), sem, contudo, realizar a uma análise contábil no sentido de se verificar quais são os créditos advindos da operação imediatamente anterior, contrariando o princípio da não cumulatividade.

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 desacobertadas de documentos fiscais, nos meses de janeiro de 2008 a janeiro de 2010 e junho de 2010.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Neste momento não há que se falar em créditos de ICMS, mesmo porque a Impugnante ainda não foi excluída do Simples Nacional.

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 no lançamento. Os documentos apresentados foram analisados.

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 no Estado de Minas Gerais sob o CNAE-F n.º 4781-4/00, ou seja, comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, para o qual 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, 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 a Impugnante anexasse aos autos documentos relativos à entrada de tais mercadorias sujeitas à substituição tributária, com o devido recolhimento do tributo, o que não ocorreu.

A Impugnante deduz, citando o art. 142 do Código Tributário Nacional, que a Fiscalização não comprovou a ocorrência do fato gerador, pois considerou todas as operações com cartão de crédito como sendo mercantis, e conclui que 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 prestação 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As arguições da Impugnante em relação às multas aplicadas também não podem ser acolhidas.

A chamada Multa de Revalidação, exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 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 nº 6.763/75 foi exigida pelas saídas desacobertadas, tratando-se de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Já a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 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.
.....

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 PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Auto de Infração e no Relatório Fiscal, tendo sido exigidas de acordo com a legislação estadual. Desta forma, não pode ser acatada a arguição de efeito confiscatória das penalidades.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. 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, 21 de fevereiro de 2013.

José Luiz Drumond
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora