

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.996/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000157906-80
Impugnação: 40.010123210-87
Impugnante: Vilaça Comercial Ltda
IE: 062989446.00-53
Proc. S. Passivo: Luiz Eduardo Andrade Mestieri/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto das notas fiscais emitidas pela Autuada e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Entretanto, deve-se ainda: 1) excluir das exigências os valores constantes das Notas Fiscais nº 046494, 046342, 046361 e 046415; 2) no cálculo da alíquota, dividir, na periodicidade mensal, o ICMS recolhido pelas operações, tanto tributadas como não tributadas, considerando-se inclusive as submetidas à tributação a título de substituição tributária; e 3) reduzir a penalidade prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos de sua alínea “a”, observando-se a limitação imposta pelo § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de março de 2003 a dezembro de 2004, apuradas mediante confronto dos valores constantes dos extratos de cartões de crédito e/ou débito, fornecidos à Fiscalização pelas administradoras Redecard e Visa, com as notas fiscais de saídas emitidas pela Contribuinte, conforme demonstrado em relatório e quadros anexos ao Auto de Infração.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 3.528/3.550.

A Fiscalização promove a juntada aos autos dos Anexos I a III do Auto de Infração (fls. 3.554/3.569).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Concedida vista dos autos ao Sujeito Passivo, com reabertura do prazo de 30 dias para pagamento do crédito tributário ou aditamento da impugnação (fls. 3.572 e 3.573), este não se manifesta.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 3.578/3.596, refuta as alegações da Defesa.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 07/07/09, exara Despacho Interlocutório (fls. 3.611) com o seguinte teor:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO MÁXIMO DE 60 (SESSENTA) DIAS, CONTADOS DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, ELABORE PLANILHA COM MOVIMENTAÇÃO DIÁRIA, DE FORMA A VINCULAR AS PARCELAS DESTACADAS NAS INFORMAÇÕES DAS OPERADORAS DOS CARTÕES DE CRÉDITO COM A CONTABILIZAÇÃO DE TAIS VALORES E AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS, JUNTANDO CÓPIA DA DOCUMENTAÇÃO. O PRAZO ESTABELECIDO PARA O CUMPRIMENTO DA PRESENTE DELIBERAÇÃO, SUPERIOR AOS 10 (DEZ) DIAS PREVISTOS NO ARTIGO 157 DO RPTA, SE JUSTIFICA PELA COMPLEXIDADE NA OBTENÇÃO DAS INFORMAÇÕES E/OU DOCUMENTOS SOLICITADOS. TAMBÉM EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR REQUERIMENTO DE JUNTADA DOS DOCUMENTOS ENCAMINHADOS A ESTA CASA, COM REMESSA DOS AUTOS AO FISCO PARA MANIFESTAÇÃO SOBRE OS ELEMENTOS INSERIDOS EM TAL EXPEDIENTE, DEVENDO DISCORRER, TAMBÉM, SOBRE A DOCUMENTAÇÃO QUE VIER A SER JUNTADA EM DECORRÊNCIA DO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO. HAVENDO ALTERAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, REABRIR PRAZO PARA A IMPUGNANTE, NOS TERMOS DO RPTA/MG. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. JOANA MARIA DE OLIVEIRA GUIMARÃES E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. CÉLIO LOPES KALUME.

A Impugnante comparece e presta esclarecimentos às fls. 3.612/3.617, juntando documentos às fls. 3.618/3.782 e 3.787/4.728.

A Fiscalização pronuncia-se às fls. 4.733/4.751. Na sequencia promove a reformulação do lançamento às fls. 4.752/4.753.

Intimada da reformulação, a Autuada reitera os termos da impugnação apresentada (fls. 4.761).

A Assessoria do CC/MG exara despacho interlocutório (fls. 4.771) para que a Autuada:

- trouxesse aos autos cópias das notas fiscais, relacionadas nas planilhas de fls. 3.988/4.147 e 4.148/4.728, que tiveram como forma de pagamento a utilização dos cartões de crédito ou de débito das bandeiras “Visa” ou “Redecard”, conforme indicado na coluna “Observações”;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- demonstrasse, objetivamente, que os valores escriturados no Livro Razão foram levados à tributação pelo ICMS, conforme alegado em defesa no “Laudo Pericial Contábil” (fls. 3.819);

No mesmo despacho, a Assessoria decide baixar os autos em diligência para que a Fiscalização (fls. 4.771):

- refizesse os Anexos I, II e III (fls. 3.554/3.559), considerando-se as exclusões de fls. 4.752/4.753, esclarecendo se houve alteração na multa isolada exigida.

Em atendimento ao interlocutório, a Autuada junta documentos às fls. 4.779/6.045.

A Fiscalização, por sua vez, manifesta-se às fls. 6.047/6.048, reformulando o crédito tributário às fls. 6.049/6.051.

Intimada, a Autuada manifesta-se às fls. 6.059/6.064.

A Fiscalização novamente se manifesta às fls. 6.066/6.069.

A Assessoria do CC/MG decide baixar outra vez o processo em diligência para que a Fiscalização conferisse todos os documentos fiscais apresentados pelo Sujeito Passivo, conforme fls. 4.779/6.045, intimando-o a apresentar o restante do conjunto das provas de vinculação entre notas fiscais emitidas e os valores constantes dos extratos das Administradoras de cartões que fundamentam o lançamento (fls. 6.072/6.073).

Intimada a apresentar planilha de vendas realizadas por intermédio de cartões de débito e crédito das bandeiras Visa e Redecard vinculadas às notas fiscais pertinentes, a Autuada comparece aos autos às fls. 6.078, juntando documentos às fls. 6.079/6.090.

A Fiscalização promove a terceira reformulação do lançamento às fls. 6.191/6.291.

Intimada da reformulação, a Autuada manifesta-se às fls. 6.300/6.333, juntando documentos às fls. 6.334/6.357.

A Fiscalização promove, então, a quarta reformulação do lançamento (fls. 6.363/6.424).

Intimada, a Autuada volta a se manifestar às fls. 6.430/6.431. A Fiscalização manifesta-se às fls. 6.433/6.451.

Por fim a Assessoria do CC/MG, ratificando em grande parte o parecer de fls. 3.601/3.606, opina pela procedência parcial do lançamento, no termos das reformulações do lançamento realizadas pela Fiscalização às fls. 4.752/4.753, 6.049/6.051, 6.191/6.291 e 6.363/6.424, e ainda para:

- excluir das exigências os valores constantes das Notas Fiscais nº 046494, 046342, 046361 e 046415;

- no cálculo da alíquota, dividir, na periodicidade mensal, o ICMS recolhido pelas operações tanto tributadas como não tributadas, considerando-se inclusive as submetidas à tributação a título de substituição tributária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- reduzir a penalidade prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos de sua alínea “a”, observando-se a limitação imposta pelo § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

DECISÃO

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

Das Preliminares

1 - Nulidade do Auto de Infração

Argui a Impunante nulidade do Auto de Infração (AI), por ausência dos pressupostos básicos (motivo e objeto) para sua validade. Transcreve art. 50, § 1º da Lei nº 9.784/99 e art. 9º do Decreto nº 70.235 de 06/03/72.

Salienta que o AI em comento não demonstra especificamente qual a infringência que teria levado à sua lavratura. Aduz que em momento algum o AI descreve quais as supostas operações de saídas de mercadorias em relação às quais não teriam sido emitidos os respectivos documentos fiscais, tampouco haveria prova da efetiva ocorrência. No entanto, razão não assiste à Impugnante, consoante restará demonstrado.

A irregularidade apurada pela Fiscalização encontra-se detalhadamente explicada no Relatório Fiscal (fls. 15 e 16), o qual é parte integrante da peça acusatória.

Outrossim, a autoridade fiscal cuidou de anexar aos autos os extratos das administradoras de cartão de crédito/débito, relativos às operações de vendas da Autuada com esta modalidade de pagamento, bem como cópias dos livros Registro de Saídas em que foram registrados todos os documentos fiscais de saída emitidos pelo Sujeito Passivo, relativamente ao período autuado.

O procedimento utilizado pela Fiscalização, para apuração das operações realizadas pela Autuada no período objeto da autuação, é tecnicamente idôneo e encontra-se previsto no art. 194, inciso I, Parte Geral do RICMS/02.

A individualização das operações desacobertas de documentação fiscal, questionada pela Autuada, foi obtida mediante confronto entre o valor de cada nota fiscal de saída emitida (via fixa em seu poder do Sujeito Passivo), em cada dia do período autuado, com o valor de cada venda registrado nos extratos emitidos pelas administradoras de cartão: Redecard e Visa (documentos anexados às fls. 21/300 e 302/476). Aliás, essa foi a forma utilizada pela Fiscalização para detectar a infração apontada na peça acusatória.

Tal conferência pode também ser realizada por meio dos elementos constantes dos autos, posto que cada nota fiscal de saída emitida pela Autuada, certamente, encontra-se registrada no livro Registro de Saídas (cujas cópias estão inseridas nos autos).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo exame dos valores de vendas mensais informados nos extratos emitidos pelas administradoras Redecard e Visa e valores de vendas desacobertadas apontados pela Fiscalização nos Anexos II e III do Auto de Infração (fls. 3.558/3.569), percebe-se que todas as vendas descritas nos mencionados extratos foram consideradas desacobertadas pela autoridade fiscal.

Ademais, os argumentos da Impugnante acerca da imprecisão do trabalho fiscal por não individualizar as operações desacobertadas são nitidamente protelatórios.

Ressalte-se também que a Lei nº 9.784 de 29/01/99 e Decreto nº 70.235 de 06/03/72 tratam do processo administrativo fiscal no âmbito da Administração Pública Federal.

Depreende-se, do exame do Auto de Infração e dos demais documentos que lhe integram, que a Fiscalização formalizou o lançamento do crédito tributário devido por meio do presente AI de conformidade com o disposto no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários – RPTA.

Portanto, inexistem os vícios arguidos pela Impugnante nem a pretensa nulidade, pelo que resta rejeitada.

2 – Da Prova Pericial

Pleiteia a Impugnante a realização de perícia no tocante à saída desacobertada de notas fiscais, visando esclarecer o levantamento apresentado pela Fiscalização, à alegação de que a exigência fiscal baseia-se em frágeis presunções.

No entanto, a perícia requerida é desnecessária para o deslinde da questão, haja vista que a Fiscalização anexou aos autos, após a apresentação da impugnação, os Anexos I a III do Auto de Infração (fls. 3.555/3.569), os quais haviam sido citados no Relatório Fiscal (fls. 17).

Mencionados anexos contêm informações detalhadas acerca da apuração dos valores exigidos a título de ICMS, MR e MI. Ademais, consoante já narrado, o crédito tributário em tela não se alicerça em presunções.

Em face do exposto e com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, indefere-se a produção de prova pericial requerida.

Do Mérito

Inicialmente, menciona-se que a Impugnante alega, em face do disposto no art. 150, § 4º do CTN, que parte do crédito tributário, referente ao período de março a maio de 2003, estaria decaído quando da lavratura do Auto de Infração.

No entanto, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, ocorre homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte. Em relação ao imposto devido que não foi declarado e/ou pago, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do mesmo diploma legal.

O prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é regulado pelo art. 173, inciso I do CTN, que para tanto, regra geral, estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte

àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do mesmo diploma legal acima citado, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pela Fiscalização, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do CTN.

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

“O lançamento por homologação somente é passível de concretização se existiu pagamento. **Não tendo o contribuinte antecipado o pagamento devido**, nem expressa, nem tacitamente dar-se-á a homologação. Nesse caso, então, poderá ter lugar o lançamento de ofício disciplinado no art. 149 do CTN.”(grifou-se)

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

Dessa forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao exercício de 2003, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 01/01/09.

Alerta-se que a Impugnante foi intimada do Auto de Infração em tela em 26/06/08, consoante se extrai do recibo apostado neste documento (fls. 12).

Quanto ao mérito propriamente dito, conforme já relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de março de 2003 a dezembro de 2004, apuradas mediante confronto dos valores constantes dos extratos de cartões de crédito e/ou débito, fornecidos à Fiscalização pelas administradoras Redecard e Visa, com as notas fiscais de saídas emitidas pela Contribuinte, conforme demonstrado em relatórios e quadros anexos ao AI.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

Oportuno esclarecer, *a priori*, que o despacho interlocutório proposto pela 3ª Câmara de Julgamento (fls. 3.611), para que a Autuada elaborasse planilha com movimentação diária, de forma a vincular as parcelas destacadas nas informações das operadoras dos cartões com a contabilização de tais valores e as notas fiscais emitidas, não foi cumprido satisfatoriamente pela Autuada.

A simples juntada de algumas cópias de notas fiscais aos autos (fls. 3.662/3.787 e 3.936/3.983), com informação de suposto pagamento por intermédio de cartão de crédito Visa ou Redecard, não cumpre o despacho da Câmara, não resolvendo todo o imbrólio constante dos autos.

Importante, também, esclarecer que a alegação da Autuada de que o registro de valores nos Livros Razão de 2003 e 2004 comprovaria que eles teriam sido oferecidos à tributação do ICMS não tem consistência fiscal e tributária, tendo em vista que o livro fiscal que apura o imposto a ser oferecido à tributação é o livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS), sendo retiradas informações dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas.

A única vinculação apresentada pela Autuada, frente ao despacho da 3ª Câmara, é a planilha de fls. 3.807, devidamente utilizada pela Fiscalização na reformulação do lançamento de fls. 4.752/4.753.

A Autuada apresenta as planilhas de fls. 3.988/4.728, relacionando as notas fiscais emitidas no período objeto do lançamento e informando aquelas cujo pagamento ocorreu por intermédio dos cartões de crédito/débito Visa ou Redecard.

Contudo, não apresenta cópias dos documentos fiscais para conferência da veracidade das informações de modo a confrontá-las com as parcelas lançadas na acusação fiscal em questão.

Diante dessa constatação, entendendo-se que o despacho da 3ª Câmara não teria sido cumprido satisfatoriamente pelo Sujeito Passivo, determinou, a Assessoria, à Autuada, em sede de novo interlocutório, que trouxesse aos autos cópias das notas fiscais, relacionadas nas planilhas de fls. 3.988/4.147 e 4.148/4.728, que tiveram como forma de pagamento a utilização dos cartões de crédito ou de débito das bandeiras “Visa” e “Redecard”, conforme indicado na coluna “Observações”, e demonstrasse, objetivamente, que os valores escriturados no Livro Razão foram levados à tributação pelo ICMS, conforme alegado no “Laudo Pericial Contábil” (fls. 3.819).

Em função da alegação, por parte da Impugnante, da existência de enorme quantidade de documentos fiscais na situação em foco, não obstante as planilhas não assim indicarem, a Assessoria autorizou, naquela ocasião, a juntada, por amostragem, dos documentos (fls. 4.775).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, salienta-se que, em nova oportunidade de se manifestar sobre esse fato, a Assessoria determinou que a Fiscalização intimasse a Contribuinte a apresentar TODOS os documentos apontados naquela planilha relacionados com vendas por intermédio dos cartões de crédito e débito das bandeiras Visa e Redecard (fls. 6.072/6.073).

Segundo a Autuada, ela junta os documentos solicitados conforme Anexo III – Volume I (2003), às fls. 4.831/5.300, e Anexo III – Volume II, às fls. 5.301/6.045.

Verifica-se que no pronunciamento da Fiscalização de fls. 6.047/6.048 não há qualquer avaliação dos documentos fiscais apresentados pela Contribuinte em razão do despacho interlocutório proposto pela Assessoria.

Em nova manifestação da Fiscalização de fls. 6.066/6.069, também não há qualquer análise dos citados documentos.

Dessa forma, determinou a Assessoria do CC/MG, conforme despacho de fls. 6.072/6.073, que a Fiscalização conferisse todos os documentos fiscais apresentados pelo Sujeito Passivo, conforme fls. 4.779/6.045, intimando-o a apresentar o restante do conjunto das provas de vinculação entre notas fiscais emitidas e os valores constantes dos extratos das administradoras de cartões que fundamentam o lançamento.

Intimada, a Autuada esclarece, às fls. 6.080, que as vendas oriundas de cartões da bandeira Visa apresentam lastro de documentos fiscais, sendo que, em relação às oriundas dos cartões da bandeira Redecard, não há como fazer a vinculação às notas fiscais, tendo em vista que a administradora não demonstra, em relação ao período objeto do lançamento, as vendas de forma analítica, apresentando apenas o movimento diário.

Então, em relação à operadora Redecard, a Autuada propõe que sejam totalizados os valores dos documentos fiscais emitidos diariamente e que se faça a respectiva dedução dos valores informados diariamente pela administradora.

Contudo, considerando-se que grande parte das operações de venda não foram pagas por intermédio dos cartões Visa e Redecard, pois foram pagas à vista ou por cheque, não há como fazer tal dedução linearmente como requerido pela Autuada.

Não obstante, poderiam ser excluídos os valores constantes das notas fiscais em que houvesse a informação expressa de que a forma de pagamento se deu por intermédio dos cartões das operadoras Visa e Redecard. Com efeito, tal dedução já foi implementada pela Fiscalização em sede de reformulação do lançamento, conforme explicação às fls. 6.192 e Anexos IV e V, às fls. 6.199/6.289.

Importante ressaltar que a planilha apresentada pela Autuada às fls. 6.085/6.174 identifica os lançamentos de vendas realizadas por intermédio do cartão Visa no dia, sendo que ela procura fazer a vinculação dessas vendas por intermédio do cartão de crédito ou de débito com notas fiscais emitidas em outros dias.

Verifica-se que a Autuada faz a vinculação pelo valor dos lançamentos constantes dos extratos da operadora Visa, não sendo respeitada, na maioria das situações, a data constante do lançamento no extrato da operadora.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se, por exemplo, os lançamentos constantes do extrato da operadora Visa de 18/03/03 (vide fls. 6.085). Observa-se que a Autuada apresenta relação de supostas notas fiscais, de mesmos valores, que seriam pertinentes aos lançamentos.

Porém, observa-se que as datas das notas fiscais são bem diferentes das datas constantes do extrato da operadora, como no caso em tela que as notas fiscais são dos dias 10/04/03, 06/06/03, 21/03/03, 08/05/03, 08/04/03, 03/04/03 e 09/06/03, diferentemente dos valores do extrato que datam do dia 18/03/03.

Verifica-se que existe apenas uma nota fiscal no valor constante do extrato da operadora que respeita a data do lançamento (18/03/03), qual seja, a de valor R\$ 190,44.

Conclui-se, pois, que apenas a nota fiscal que corresponde ao valor e data do lançamento no extrato da operadora do cartão deve ter o valor respectivo excluído do lançamento.

Constata-se que a Fiscalização seguiu o entendimento acima, tendo sido excluído o valor citado (R\$ 190,44) do dia 18/03/03, conforme informação da reformulação às fls. 6.252.

Já no que se refere à operadora Redecard, reitera-se que a Impugnante afirma que os extratos daquele exercício não apresentavam os valores individualizados, sendo apresentados englobando as vendas diárias.

Nesse sentido, caberia à Autuada apresentar cópias das notas fiscais em que se observa no campo “*Informações Complementares*” a informação quanto à venda por intermédio do cartão Redecard, sob pena de se excluir do lançamento operações realizadas no dia com emissão de notas fiscais, porém pagas em dinheiro ou cheque.

Conforme já informado acima, a Fiscalização já fez essa análise e excluiu do lançamento os valores da operadora Redecard informados nos documentos fiscais (vide Anexo IV, fls. 6.199/6.251).

Importante deixar claro o entendimento corretamente aplicado pela Fiscalização no sentido de se excluir do lançamento os valores relativos às notas fiscais, constantes do relatório exibido pela Impugnante (fls. 4.835/4.837), que apresentaram correspondência de valor e data com os extratos das administradoras de cartão, conforme Anexos IV e V, às fls. 6.199/6.289.

A Impugnante faz questionamento pontual, às fls. 6.327, relativo à Nota Fiscal nº 036060 (fls. 5.502), alegando que existe lançamento no mesmo valor no extrato da Administradora Visa do dia 22/07/04, que permaneceu no lançamento fiscal. Entretanto, observa-se no campo “*Informações Complementares*” do documento fiscal que a venda foi realizada à vista por intermédio de cheque.

Nesse sentido, em que pese haver lançamento no extrato da operadora no mesmo valor e no mesmo dia, entende-se que ocorreram duas operações distintas, ou seja, uma à vista e outra por intermédio do cartão Visa, sendo ambas no mesmo valor e no mesmo dia.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já em relação às Notas Fiscais nº 036054 (fls. 5.504), 036053 (fls. 5.505), 036050 (fls. 5.506), verifica-se que os pagamentos das operações deram-se por intermédio de cheque e não se encontram lançadas pela Contribuinte na planilha do cartão Visa às fls. 6.150.

Outra alegação feita pela Autuada diz respeito à Nota Fiscal nº 036059 de 22/07/04 (fls. 5.503), na qual consta informação, no campo “*Informações Complementares*”, do documento fiscal sobre a forma de pagamento da operação: “*f.pagto.: cartão cred. vista*”. Levanta-se, *a priori*, dúvida quanto à expressão “*cartão cred. vista*” se seria venda à vista por cartão ou venda por intermédio de cartão de crédito Visa.

Contudo, a relação apresentada pela própria Autuada, às fls. 6.085/6.174, relativo à operadora Visa, retira qualquer dúvida quando se verifica, às fls. 6.150, que a empresa não relaciona tal operação. Conclui-se, pois, que se trata simplesmente de venda à vista e não com cartão Visa.

Observando-se as cópias de notas fiscais juntadas aos autos, constata-se, sem qualquer dúvida, que quando a Impugnante promoveu vendas por intermédio de cartão da operadora Visa ou da Redecard, fez constar informação expressa no campo “*Informações Complementares*” das notas fiscais com relação à forma de pagamento da venda e em relação à operadora do cartão.

Essa constatação rebate qualquer alegação da Defesa que visa modificar esse contexto dos documentos fiscais por ela emitidos nos exercícios objeto do lançamento.

Esse fundamento refuta todas as alegações do Sujeito Passivo nas quais não se comprova, de forma inequívoca, a emissão da nota fiscal relacionada ao lançamento constante do extrato das operadoras de cartões.

No que se refere às Notas Fiscais de nº 046494, 046342, 046458, 046426, 046361 e 046423 (fls. 5557/5562), verifica-se que trazem informação de que foram pagas por intermédio do cartão Visa, sendo que a Nota Fiscal nº 046415 (fls. 5.563) traz informação de que a operação foi paga por intermédio do cartão Redecard.

Observa-se que a Fiscalização já excluiu do lançamento as Notas Fiscais nº 046423, 046426 e 046458, conforme lançamento na planilha às fls. 6.277.

Dessa forma, também devem ser excluídos do lançamento os valores constantes das Notas Fiscais nº 046494, 046342, 046361 e 046415.

Com relação à Nota Fiscal nº 015186 (fls. 5.205), verifica-se que não há informação quanto à forma de pagamento por meio de cartão. Nesse sentido, conclui-se que não deve seu valor ser excluído das exigências fiscais ora em comento.

Após analisados todos os argumentos fáticos e pontuais arguidos pelo Sujeito Passivo, percebe-se correta a base de cálculo para fins das exigências fiscais, após as reformulações realizadas pela Fiscalização e as exclusões retromencionadas.

Já no que se refere à alíquota adotada pela Fiscalização nas exigências fiscais, algumas considerações devem ser levadas a efeito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De início, esclareça-se que o lançamento em questão (saída desacobertada de documento fiscal decorrente do confronto entre as informações das administradoras de cartões e as notas fiscais emitidas) não se encontra contemplado na norma prevista no § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75, que, inobstante ter vigência a partir de 15/12/12, retroage seus efeitos à data dos fatos geradores tendo em vista a inteligência do § 1º do art. 144 do CTN, *verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

CTN

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Nesse sentido, entende-se que, na apuração da alíquota aplicável nas operações de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, deve-se levar em consideração todas as operações de saída praticadas pela Contribuinte, diferentemente, com a devida vênia, do cálculo realizado pela Fiscalização, que considerou apenas as saídas tributadas.

Portanto, para o cálculo da alíquota, deve-se dividir, na periodicidade mensal, o ICMS recolhido pelas operações tanto tributadas como não tributadas, considerando-se inclusive as submetidas à tributação a título de substituição tributária, que já teriam sofrido retenção do imposto em operações anteriores às saídas da Impugnante.

Ainda, a Impugnante pugna pela redução da Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 20% (vinte por cento), nos estritos termos previstos na alínea “a” do dispositivo, conforme transcrição do mesmo, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

Verifica-se que a redução prevista na alínea “a” restringe-se à situação em que as infrações forem apuradas com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte.

A acusação fiscal em tela cuida da análise de confronto entre as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito e de débito e as notas fiscais emitidas pela Contribuinte.

Considerando-se que essas informações prestadas pelas administradoras de cartões são, também, documentos fiscais, nos termos do inciso III do art. 132 do RICMS/02, abaixo transcrito, impõe-se a redução da citada penalidade ao percentual de 20% (vinte por cento), não podendo deixar de ser observada a limitação imposta pelo § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75:

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.

Quanto às argumentações relativas à ofensa aos princípios da Legalidade e Tipicidade, cumpre registrar que se configuram descabidas, posto que a Fiscalização revestiu o lançamento com o princípio da verdade material, apurando a realidade das operações de saídas, não cabendo juízo relativo à presunção. Os arts. 3º e 142 do CTN sustentam o trabalho da Fiscalização, na medida em que esta comprovou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, apurou o montante devido, identificou o sujeito passivo e aplicou as penalidades cabíveis.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Insta frisar que, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pela Fiscalização à norma por ela invocada para sustentar o lançamento, não cabendo a aplicação do art. 112 do CTN.

Por fim, ressalta-se que não há violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do 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;

(...)

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na Taxa Selic, cabe ressaltar que a medida encontra-se dentro dos parâmetros normativos estaduais, aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito (art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08).

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei nº 6.763/75 que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no art. 226, da mesma lei, que estabelece:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve, menciona a correção da aplicação da Taxa Selic:

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

Ressalte-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

A primeira sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento de Recursos Especiais Repetitivos, pacificou entendimento de que é legítima a aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários estaduais pagos em atraso. A decisão acolheu Recurso Especial (REsp nº 879.844) interposto pela AGE - Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais.

Em conformidade com o entendimento apresentado pela AGE, o STJ reconheceu a aplicação da Taxa Selic em virtude da lei permissiva do Estado de Minas Gerais, que determina a aplicação aos tributos estaduais os mesmos fatores de correção utilizados pela legislação federal.

Conveniente comentar que a alteração do *quantum* do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora, questionados, não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não paga no prazo legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao assunto, e como subsídio, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções* leciona:

“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros”. (Editora Resenha Tributária, p. 77).

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Relativamente às multas aplicadas, aduz a Defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, vez que só existe descumprimento de obrigação principal, inexistindo obrigação acessória, devendo o montante global atribuído pela Fiscalização a título de multa ser reduzido, mediante cancelamento da multa isolada.

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

Já a multa capitulada no inciso II do art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida por falta de emissão de documento fiscal na saída de mercadorias, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de emitir os competentes documentos fiscais.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e a outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53 e 55 da Lei nº 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado;

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

V - o valor do imposto a ser informado em documento fiscal por exigência da legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

(...)

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Analisando o disposto no art. 53 acima, pode-se concluir que o inciso I cuida das infrações formais, ou seja, o descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, os incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo Nº 61/79, “punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, onde o arrependimento oportuno e formal da infração faz cessar o motivo de punir”, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra, chamados moratórios.

Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Na lição de Ricardo Lobo Torres (*in* Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)" (DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

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

Ao contrário do que sustenta a Impugnante, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue, via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

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

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, anteriormente transcrita.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

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

Nesse caso, determina a norma tributária emitir documentos fiscais na saída das mercadorias. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6.763/75, conforme o caso.

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter dado saída a mercadorias sem emissão de documento fiscal, sujeita o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso reafirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada conforme a legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de sustentação oral feito da tribuna. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda em preliminar, também à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento conforme reformulações realizadas pela Fiscalização às fls. 4.752/4.753, 6.049/6.051, 6.191/6.291 e 6.363/6.424, e ainda para: 1) excluir das exigências os valores constantes das Notas Fiscais nº 046494, 046342, 046361 e 046415; 2) no cálculo da alíquota, dividir, na periodicidade mensal, o ICMS recolhido pelas operações tanto tributadas como não tributadas, considerando-se inclusive as submetidas à tributação a título de substituição tributária; e 3) reduzir a penalidade prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos de sua alínea “a”, observando-se a limitação imposta pelo § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro José Luiz Drumond, que o julgava parcialmente procedente, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização e, ainda, para apenas excluir das exigências os valores constantes das Notas Fiscais nºs 046494, 046342, 046361 e 046415. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Henrique Daibert de Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 28 de maio de 2013.

José Luiz Drumond
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator

R

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.996/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000157906-80
Impugnação: 40.010123210-87
Impugnante: Vilaça Comercial Ltda
IE: 062989446.00-53
Proc. S. Passivo: Luiz Eduardo Andrade Mestieri/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A imputação fiscal diz respeito a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal apuradas entre o confronto dos valores constantes dos extratos de cartões de crédito e/ou débito, fornecidos à Fiscalização pelas administradoras REDECARD e VISA, com as notas fiscais de saídas emitidas pela Contribuinte.

As exigências são do ICMS sobre a diferença apurada, da multa de revalidação de 50 % (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto não recolhido e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização, para cálculo do imposto, após realizar o confronto entre a receita declarada pela Autuada com o faturamento informado pelas Administradoras de cartão de crédito, apurou a alíquota média com base nas informações de saídas registradas pela empresa. Para tanto, dividiu, mensalmente, o imposto lançado nos livros fiscais pela base de cálculo declarada, utilizando-se da seguinte forma:

$$\text{Alíquota Média} = \text{ICMS Escriturado} \div \text{Base de Cálculo Escriturada}$$

Por sua vez, a decisão majoritária entendeu que, para fins de cálculo da carga tributária média, deve-se considerar não a razão entre o “ICMS Escriturado” e a “Base de Cálculo Escriturada”, mas sim a razão entre o “ICMS Escriturado” e o valor obtido da soma das rubricas escrituradas como “Base de Cálculo”, “Isentas”, “Parcela de Base de Cálculo Reduzida” e “Substituição Tributária”, declaradas pela Autuada no período, ou seja:

$$\text{Alíquota Média} = \text{ICMS Escriturado} \div \text{Total das Saídas Escrituradas}$$

No entanto, com a decida vênua, o entendimento não é adequado ao caso presente, que, repita-se, trata de omissão de receita com o intuito de suprimir ou reduzir tributo, quando não é razoável crer que, para aquelas saídas que se efetivam à margem da lei, ou seja, desacobertas de documentação fiscal, a Impugnante inclua mercadorias que já foram tributadas por substituição tributária, ou as isentas ou não tributadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correto, portanto, o cálculo da alíquota média adotado pela Fiscalização no lançamento do crédito tributário.

Da mesma forma, no tocante à exigência da multa isolada por descumprimento de obrigação acessória, a decisão majoritária entendeu que o percentual sobre o valor das operações desacobertadas de documentos fiscais deve ser o de 20% (vinte por cento) e não de 40% (quarenta por cento), como exigiu a Fiscalização.

A Multa Isolada imposta é a capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

(grifou-se)

Por sua vez, os votos vencedores entenderam que deve ser aplicado o redutor previsto na alínea “a” do dispositivo mencionado, sob o argumento de que as informações repassadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito são consideradas documentos fiscais pela legislação tributária estadual.

Ora, o disposto na alínea “a” acima condiciona que a redução a 20% (vinte por cento) ocorrerá quando a apuração se der com base exclusivamente em documentos fiscais do contribuinte, o que não ocorreu no caso em análise, já que os documentos não são da Autuada, mas sim das administradoras de cartões de crédito/débito.

Assim, entendo que não há reparo a fazer no lançamento efetuado pela Fiscalização, no tocante aos 02 (dois) itens destacados acima, de modo que julgo parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações promovidas pela Fiscalização, às fls. 4.752/4.753, 6.049/6.051, 6.191/6.291 e 6.363/6.424, e, ainda, para apenas excluir das exigências os valores constantes das Notas Fiscais nºs 046494, 046342, 046361 e 046415.

Sala das Sessões, 28 de maio de 2013.

José Luiz Drumond
Conselheiro