

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.021/13/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000174673-39  
Impugnação: 40.010132592-88  
Impugnante: Sopero Indústria e Comércio Ltda. - ME  
IE: 186126487.00-46  
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, no período de janeiro de 2008 a 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. 20/23).

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.

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. 164/196, 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;
- eventuais efeitos da exclusão do Simples Nacional somente devem se operar quando do trânsito em julgado do presente lançamento;
- o procedimento é completamente nulo, uma vez que impossibilita a ampla defesa e o contraditório por deixar de fundamentar corretamente os dispositivos legais;
- antes da vigência do Simples Nacional - iniciado em julho do ano de 2007, vigorava o Simples Minas, cuja legislação era, por óbvio, completamente diferente, mas, mesmo uma análise perfunctória do Auto de Infração, denota que em alguns meses vigorava o Simples Minas e os valores desse programa não foram contemplados e aceitos, e, nos exercícios posteriores, houve o acatamento do Simples Nacional e a tributação de 18%, sem considerar a não cumulatividade;
- a Fiscalização não citou a normativa do Simples Minas, razão pela qual é nulo o processo, eis que a menção aos dispositivos legais é condição para sua validade;
- em decorrência, a base de cálculo adotada, em parte do período cobrado, não se coaduna com a legislação de regência á época dos fatos - Simples Minas;
- o absurdo arbitramento levado a cabo pela Fiscalização não guarda internamente pertinência lógica, uma vez que tributa a mesma situação de forma diferente, sem considerar o crédito tributário e a vigência do Simples Minas;
- 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;
- o procedimento adotado pela Fiscalização está em dissonância com o disposto no art. 6º da Lei Complementar n.º 105/01 que disciplina o sigilo das operações de instituições financeiras;
- para o fornecimento de informações é indispensável a necessidade superveniente, fruto de um processo/procedimento fiscal já em curso, o que não se vê nos autos, sequer em tese;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os dados apresentados pelas administradoras de cartões de débito/crédito, na forma como foram colhidos, não servem como prova juridicamente admissível;
- a Fazenda do Estado autuou com base, essencialmente, nos valores de receitas informados pelas empresas administradoras de cartões de débito e crédito e tais declarações foram entregues à Fiscalização que, por seu turno, sem a presença do contribuinte interessado, as converteu nas planilhas acostadas a presente autuação;
- sequer foi intimada antecipadamente acerca da realização do procedimento, em notório confronto ao princípio do devido processo legal e seus consectários lógicos, quais sejam, contraditório e ampla defesa;
- tal prática fiscal atenta, ainda, contra o princípio da igualdade de armas;
- o presente procedimento administrativo corresponde a um procedimento de cunho eminentemente acusatório, mister se faz, para o reconhecimento da nulidade aventada, a analogia com o direito penal.
- 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 tem 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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;
- 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 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 quesitos e pede 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. 209/221, 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 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;

- no tocante ao Simples Minas, no período fiscalizado, a Impugnante não era mais optante por esse regime;

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

- a capitulação legal das infringências do Simples Nacional encontra-se detalhada nos campos próprios do Auto de Infração;

- o art. 6º da Lei Complementar n.º 105/01, citado pela Impugnante, estabelece duas hipóteses para a utilização das informações prestadas pelas instituições financeiras: em processo administrativo instaurado ou em procedimento fiscal em curso. O presente Auto de Infração é resultado de um procedimento fiscal, denominado "Conclusão Fiscal", devidamente previsto na legislação tributária mineira;

- 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- tratando-se de informações cuja obrigatoriedade das administradoras em prestá-las à SEF encontra-se prevista do art. 132 do RICMS/02, não há que se falar em ilegalidade na obtenção e utilização dos dados que lastrearam o presente lançamento;

- não é possível, nesta esfera administrativa, analisar o argumento de que a norma constante no RICMS/02 não é suficiente a legitimar as ações do Fisco, por ser tal dispositivo incompatível com a Lei Complementar n.º 105/01 (hierarquicamente superior), nos termos do art. 182 da Lei n.º 6.763/75;

- outra discussão trazida pela Impugnante diz respeito ao fato de ter ela protocolizado denúncia espontânea visando sanar as irregularidades ora em discussão, e recolher o tributo não pago na época própria, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional c/c art. 207 do RPTA;

- contudo, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea somente se houver o pagamento integral do tributo devido e dos juros de mora, o que efetivamente não ocorreu, 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;

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

- comprovado 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;

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

- 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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*" tem 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 desacobertadas, consubstanciando em descumprimento de obrigação acessória;

- 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.

### **Da Instrução Processual**

A 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada em 27 de fevereiro de 2013, em preliminar e à unanimidade, converteu o julgamento em diligência para que o Fisco: 1) considerando informação lançada no Auto de Infração de que a Impugnante tem CNAE de indústria, esclareça a fundamentação da manifestação fiscal de fls. 220 que destaca um CNAE de comércio e esta como a principal atividade da Impugnante; 2) esclareça quais eram as operações realizadas pela Impugnante no período fiscalizado considerando as notas fiscais por ela emitidas, destacando se a mesma realizava vendas a consumidor final. Em seguida, vista à Impugnante. Também em preliminar, ainda à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 10 (dez) dias, contado do recebimento da intimação: 1)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

demonstre, documentalmente, as atividades desenvolvidas pelo estabelecimento autuado, no período fiscalizado; 2) esclareça quais os motivos de utilizar cartões de crédito/débito para suas vendas no estabelecimento autuado face às informações dos autos de que se trata de um estabelecimento industrial e este, usualmente, não realiza vendas diretamente a consumidores finais; 3) demonstre quais as atividades realizadas no estabelecimento, no período fiscalizado, que não são sujeitas ao ICMS e não representam vendas de mercadorias, conforme alegação da defesa; e 4) esclareça como se dava, no período autuado, a venda/transferência de mercadorias para suas lojas, tendo em vista que seu contrato social indica ser o estabelecimento autuado uma indústria. Em seguida, vista ao Fisco.

Atendendo ao despacho interlocutório a Impugnante comparece aos autos, às fls. 234/238, alegando, em síntese:

- é uma pequena empresa, localizada no Município de Contagem, tendo como objeto principal a confecção de roupas, notadamente calças jeans;
- como ocorre com todo pequeno empresário brasileiro, o início das suas atividades foi extremamente complicado, sendo as atividades realizadas quase que unicamente pela sócia da Impugnante (Sônia Pereira da Silva);
- até meados de 2008, as vendas da empresa eram realizadas diretamente da indústria para pessoas da família e alguns outros vendedores, que revendiam os produtos em diversas feiras populares na capital mineira e em cidades do interior;
- denota-se a realidade de pequena empresária, pois as mercadorias acima, para chegarem ao ponto de venda eram transportadas em sacolas, vans, grupo de feirantes e contando, sobretudo com a ajuda da família;
- somente a partir de 2008, ainda que precariamente, a empresa começou a organizar suas atividades, em razão da aceitação da sua marca no mercado e o crescimento da produção, quando, ainda mantendo a condição de pequena empresa familiar, começou um controle de estoque e de transferências de mercadorias;
- a atividade desenvolvida consiste na industrialização e comercialização de vestuário (produção de moda em jeans, calças, jaquetas, bermudas, etc.);
- como as vendas eram realizadas em feiras populares, diretamente por sacoleiros e pessoas da família, o recebimento das mercadorias eram realizados pela indústria, via cartões de débito ou crédito;
- como a partir de meados do ano de 2008 começou a se organizar, criou-se um singular "relatório de transferências", ou seja, uma demonstração de todas as mercadorias produzidas pela indústria e enviadas aos seus pontos de venda, que eram suas próprias lojas;
- em situações particulares, como por exemplo a burocracia para a abertura de empresas, os recebimentos eram feitos diretamente pela indústria, que possuía as máquinas de débito/crédito;
- quando da realização de feiras, todas as vendas eram direcionadas à indústria, pelas mesmas razões acima;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as transferências eram realizadas diretamente para suas lojas e demais pontos de venda, sendo o controle realizado pelos controles anexos;
- nas atuais condições, mesmo que possa vir a reconhecer algum equívoco cometido em sua contabilidade e efetuar o pagamento da dívida, tal fato, mostra-se impossível, pelos imensos valores cobrados;
- seu maior interesse é regularizar sua situação junto ao Fisco, o que se mostra impossível nessas condições.

A Fiscalização também retorna aos autos, fls. 367/369 e esclarece ter sido equivocada a informação constante de fl. 220, pois não houve a conferência do CNAE da Impugnante, mas esta falha não ilide a Autuada das imputações fiscais.

Como foram anexados documentos de fls. 370/402, é reaberto prazo à Impugnante que novamente comparece aos autos, às fls. 406/409, afirmando que nenhuma das questões endereçadas à Autoridade Autuante foi respondida e, nesta hipótese, subsiste a incorreção do levantamento fiscal pela ausência de provas a demonstrar o fato gerador e a materialidade das operações mercantis no mundo fenomênico.

Também a Fiscalização manifesta-se novamente, às fls. 412/415, destacando que, não obstante a alegação da Autuada da condição de “*pequena empresa familiar*”, a mesma possui em Belo Horizonte e Contagem oito filiais, bem estabelecidas, de médio porte, com volume razoável de vendas. Além disto, aduz que a documentação anexada aos autos pela Impugnante apenas comprova a inexistência de documentação fiscal comprobatória de saídas acobertadas e convalida a imputação fiscal. Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais no período de janeiro de 2008 a junho de 2010.

O trabalho realizado pela Fiscalização 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. 20/23).

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 desacobertadas 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

### **Das Prefaciais Arguidas**

Inicialmente cumpre destacar 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 pela documentação que trouxe aos autos.

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.

A Impugnante sustenta, preliminarmente, que antes da vigência do Simples Nacional - iniciado em julho do ano de 2007, vigorava o Simples Minas, cuja legislação era completamente diferente, mas a Fiscalização não citou a normativa do Simples Minas, razão pela qual é nulo o processo, eis que a menção aos dispositivos legais é condição para sua validade.

Ocorre que, como sustentado pela própria Impugnante, o Simples Nacional, regido pela Lei Complementar n.º 123/06, iniciou seus efeitos em julho de 2007, como determina seu art. 88, *in verbis*:

Art. 88. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, ressalvado o regime de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, que entra em vigor em 1º de julho de 2007.

Como o período tratado nos autos compreende janeiro de 2008 a junho de 2010, o Simples Minas já não mais estava em vigor.

Desta forma, a Fiscalização não poderia adotar e muito menos citar legislação referente ao Simples Minas, pois este sistema não estava mais em vigor no período fiscalizado.

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.

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 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 afastada apenas com o reconhecimento e cumprimento da obrigação, preserva-se a higidez do sistema, não se podendo ver nela nenhum estímulo à inadimplência.”

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

Em relação a esta questão, estabelece o art. 211 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Ainda preliminarmente, sustenta a Impugnante que a acusação partiu das informações das operadoras de cartões de crédito/débito, entretanto, o procedimento adotado pela Fiscalização estaria em dissonância com o disposto na Lei Complementar n.º 105/01, que disciplina o sigilo das operações de instituições financeiras e, segundo a qual, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG deveria ter instaurado regular procedimento administrativo para legitimar a requisição das informações às administradoras, o que não aconteceu.

A Defendente afirma que a SEF/MG requisitou informações junto às administradoras de cartão de crédito/débito sem que houvesse instaurado regular procedimento administrativo, e conseqüentemente, agindo em dissonância com o disposto no art. 6º da Lei Complementar n.º 105/01.

Citado dispositivo legal assim preconiza:

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

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Argui ainda a Defendente que a Fazenda a autou com base, essencialmente, nos valores de receitas informados pelas empresas administradoras de cartões de débito e crédito e tais declarações lhe foram entregues sem a presença do interessado, sendo que, em momento algum participou de ato de abertura dos arquivos magnéticos e sequer foi intimada antecipadamente acerca da realização deste procedimento, em notório confronto aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Entretanto, como visto acima, as informações recebidas das administradoras de cartões de crédito/débito são consideradas documentos fiscais e, nesta linha e de acordo com a legislação estadual, podem ser utilizadas pela Fiscalização.

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, 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.

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, à fl. 194, os seguintes quesitos:

- a) Com base na documentação existente na contabilidade da empresa, era possível estabelecer o valor real da tributação?
- b) Considerando a resposta anterior, era possível aproveitar-se da contabilidade da empresa para delimitar a base de cálculo do ICMS?
- c) Se afirmativa a resposta anterior, é possível afirmar que, ao excluir a empresa do Simples e tributar em 18% de ICMS, o lançamento tributário desconsiderou o princípio da não cumulatividade?
- d) Logo, os procedimentos utilizados pelo fisco quanto a aferição da base de cálculo estão corretos?
- e) Com base nas respostas anteriores, é possível afirmar que os valores cobrados estão corretos?."

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

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:

.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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, inciso 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 suprável 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**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais no período de janeiro de 2008 a junho de 2010.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 desacobertadas 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 desacobertadas 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:

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 desacobertada de documento fiscal;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 nº 40, de 1º de setembro de 2008)

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

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

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

(Redação dada pela Resolução CGSN nº 50, de 22 de dezembro de 2008) (Vide art. 26 da Resolução CGSN nº 50, de 2008)

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

Frise-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertas.

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, ao proceder à sua exclusão do Simples Nacional, apenas identificou os valores omitidos e aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento), sem, contudo, realizar 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 desacobertas de documentos fiscais, no período de janeiro de 2008 a junho de 2010.

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).

Insta deixar claro que, inicialmente, o Fisco comprova a saída de mercadorias desacobertas, utiliza a alíquota de 18% (dezoito por cento) no cálculo do imposto devido, nos termos do art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea "f" da Lei Complementar n.º 123/06 e, conseqüentemente, inicia o procedimento de exclusão de ofício da ora Impugnante através do "Termo de Exclusão do Simples Nacional".

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

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.

As informações por ela própria prestadas nas DASN's revelam que as vendas de mercadorias, no período fiscalizado, ocorreram sem substituição tributária, ou seja, toda a receita bruta declarada foi passível de tributação. Verifica-se também nestas suas declarações não haver aquisições interestaduais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Não há dentre os objetivos sociais da Impugnante em seu contrato social atividade característica de prestação de serviço fora do campo de incidência do ICMS.

Preocupada com a questão a Câmara de Julgamento exarou despacho interlocutório buscando trazer informações aos autos. Contudo, mesmo nesta nova oportunidade a Impugnante nada trouxe aos autos que pudesse atestar, documentalmente, sua afirmação. Assim, dado ao fato de que sua atividade é tipicamente mercantil, conclui-se que as operações pagas pelos adquirentes com cartões de débito/crédito são operações mercantis e, portanto, sujeitas ao ICMS.

Cumpram-se destacar que o Fisco não transferiu à Impugnante o ônus da prova negativa porque, sendo do ramo industrial/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.

Acrescente-se ainda que a Câmara buscou esclarecimentos de como se dava, no período autuado, a venda/transferência de mercadorias para suas lojas, tendo em vista que seu contrato social indica ser o estabelecimento autuado uma indústria.

Nas explicações trazidas pela Impugnante ela não demonstrou que havia transferências regularmente acobertadas por documentos fiscais próprios. Ao contrário, traz aos autos documentos internos.

Todas as transferências entre o estabelecimento Impugnante e suas filiais deveria, nos termos da legislação tributária, ter o devido acobertamento fiscal com a emissão da nota fiscal Modelo 1.

Destaque-se, ainda, que a própria Impugnante declara que praticava vendas a consumidor final não obstante tal atividade não ser característica de estabelecimento industrial.

Importa observar também que a Impugnante sustenta ser uma pequena empresa familiar, mas possuía oito filiais em Belo Horizonte e Contagem.

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 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.  
.....

Já a Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 refere-se ao descumprimento de obrigação acessória, no caso, a emissão de documento fiscal, *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:  
.....

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.

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

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

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal, 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 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 18 de junho de 2013.**

**José Luiz Drumond**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**