

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.632/14/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000163793-21  
Impugnação: 40.010127105-63  
Impugnante: MG Master Ltda  
IE: 062913554.01-59  
Proc. S. Passivo: Marcelo Tostes de Castro Maia/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONCLUSÃO FISCAL - CONTA MERCADORIA.** Constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante aplicação do roteiro Conclusão Fiscal – Conta Mercadoria/Resultado Operacional, procedimento previsto no art. 194, inciso V, Parte Geral do RICMS/02. As exigências fiscais referem-se ao ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Procedimento fiscal levado a efeito ante a falta de apresentação de escrita contábil regular. Alegações impugnatórias insuficientes para elidir o lançamento.

**Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Acusação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/05 a 31/12/05, apuradas mediante aplicação do roteiro Conclusão Fiscal – Conta Mercadoria/Resultado Operacional.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS, acrescido das multas de revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Consta dos autos que o Auto de Infração em análise foi emitido em renovação de ação fiscal, decorrente de decisão proferida pelo CC/MG, conforme Acórdão nº 18.841/08/3ª, que declarou nulo o Auto de Infração nº 01.000157430-96.

O processo encontra-se instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto de Infração (fls. 03/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 05); Relatório Fiscal (fls. 06/08); Anexo 1 – Registro de Entradas – janeiro a dezembro 2005 (fls. 09/20); Anexo 2 - Registro de Saídas – janeiro a dezembro 2005 (fls. 21/32); Anexo 3 – Demonstrativo de Apuração Anual – Exercício 2005 (fls. 33/34); Relatório de Conclusão Fiscal – conta mercadorias/resultados operacionais (fls. 35); Consulta DAMEF do ano de 2004 (fls. 36/39); cópia do livro de Registro de Inventário – Estoques Existentes em 31/12/05

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(fls. 40/71); cópia do livro de Registro de Apuração do ICMS – exercício de 2005 (fls. 72/109); Plano de Contas (fls. 110/188); Termos de Intimação (fls. 189/191).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 192/222, alegando, em síntese, que:

- o lançamento ora questionado refere-se à nova tentativa da Fiscalização em alcançar os supostos fatos geradores apontados no AI/PTA nº 01.000157430-96, o qual, no seu entender, foi corretamente anulado pela 3ª Câmara deste Conselho;

- a exigência fiscal em referência novamente não possui fundamentos para subsistir, devendo o Auto de Infração ser anulado, já que não preenche requisitos indispensáveis e encontra-se decaído parcialmente;

- a Fiscalização justifica a adoção do roteiro de conclusão fiscal com base em duas premissas: a de que teria deixado de atender às intimações fiscais e sua escrita contábil seria passível de desclassificação, todavia, essa alegação não traduz a realidade ocorrida nos autos, conforme documentos que anexa;

- não é possível a utilização da conclusão fiscal no caso presente, pois os documentos solicitados pela Fiscalização foram todos entregues, bem como pelo fato de possuir escrita contábil plenamente regular.

Com intuito de comprovar tais alegações, colaciona cópia do *e-mail* de fls. 244 e reporta-se ao relatório do Auto de Infração que menciona o AIAF de fls. 02, para dizer que a Fiscalização só pode ter se equivocado quando, apesar de expressamente consignar de forma inequívoca que os documentos solicitados estavam a sua disposição, descreve no relatório fiscal de que não houve atendimento à intimação fiscal para apresentar os livros Diário e Razão.

Entende, assim, estar afastada a primeira premissa apontada pela Fiscalização para tentar justificar a utilização do roteiro de conclusão fiscal (falta de atendimento à intimação fiscal para apresentação de livros). Transcreve excertos do Acórdão deste Conselho de nº 954/00/4ª, que entende respaldar suas alegações de que não é juridicamente válida a aplicação ao caso das normas postas no art. 194, inciso V da Parte Geral do RICMS/02.

Reconhece que o roteiro de “conclusão fiscal” encontra-se previsto na legislação deste Estado, mas defende que a Fiscalização não poderia adotar a conclusão fiscal, no presente caso, seja porque todas as informações requeridas foram disponibilizadas ou em razão de possuir escrita contábil plenamente regular, segundo alega. Transcreve excertos de decisões deste Conselho, os quais entende corroborar o seu entendimento (Acórdãos nºs 18.617/08/1ª e 14.641/01/3ª).

Segundo alega, o Acórdão nº 18.841/08/3ª, proferido no julgamento anterior, quando foi declarada a nulidade do lançamento, deixou clara a impossibilidade de aplicação da “conclusão fiscal” especificamente contra ela, tendo em vista tratar-se de empresa de grande porte, com escrituração contábil centralizada.

Diz que é auditada por empresa de auditoria independente, o que mostra, a seu ver, ser descabida a alegação de que ela não possuiria escrita contábil e que tal escrita não seria regular.

Argumenta que, caso pudesse ser questionada a sua escrita fiscal, caberia à Fiscalização trazer aos autos todas as provas ou indícios de sua imprestabilidade, o que, segundo alega, não foi feito.

Conclui, portanto, que o lançamento encontra-se maculado pela nulidade tendo em vista a impossibilidade de adoção do roteiro da conclusão fiscal.

Alega, ainda, que:

- parte do crédito tributário (janeiro e fevereiro de 2005) encontra-se fulminada pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN;

- a Fiscalização aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento), o que não reflete a realidade de suas operações que indicam o percentual de 12,14% (doze inteiros e quatorze centésimos por cento), conforme documentos de fls. 246/247 (livro Registro de Apuração de ICMS), do qual se extrai que a maioria das operações realizadas no período autuado foi interestadual, de forma que a alíquota aplicável nesses casos é de 12% (doze por cento) e 7% (sete por cento), conforme o caso;

- devem ser excluídas dos valores de estoques as parcelas relativas ao PIS e à COFINS. Acosta o Parecer de fls. 249/255, que trata da contabilização de estoques. Transcreve excertos do Acórdão nº 14.641/01/3ª que entende lhe dar guarida;

- os juros não podem ser exigidos à Taxa Selic.

Requer a nulidade do lançamento e a realização de perícia contábil. Apresenta quesitos e nomeia assistente técnico às fls. 218 e, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 265/279, ao refutar as alegações da Defesa, explica, inicialmente, que a Autuada explora a atividade comercial de calçados, roupas e artigos esportivos em geral e que o estabelecimento autuado (filial 5) foi, até o ano de 2005, o seu principal centro de distribuição em Minas Gerais, distribuindo para suas filiais (15 lojas) de Belo Horizonte e Contagem os itens comercializados.

Esclarece que o levantamento fiscal, que consistiu na execução do roteiro fiscal Conclusão Fiscal – Conta Mercadoria/Resultado Operacional, o qual apontou saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, baseou-se nas informações extraídas dos seguintes livros e documentos fiscais: Declaração Anual de Movimento Econômico e Fiscal – DAMEF, referente ao exercício de 2004; livro de Registro de Inventário referente ao exercício de 2005 e livros de Registro de Entradas, de Saídas e de Apuração de ICMS do período autuado.

Invoca, em seu favor, as disposições do RICMS/02, que em seu art. 194, estabelece que a Fiscalização poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

idôneos, dentre eles, a conclusão fiscal (inciso V), para apurar as operações realizadas pelo Sujeito Passivo.

Assegura que o trabalho fiscal, quanto à previsão legal, no que se refere ao método, é legal e, quanto ao resultado, é líquido e certo.

No tocante à cópia de *e-mail* trazida pela Autuada na peça de defesa, com intuito de demonstrar que as intimações fiscais para entrega dos livros contábeis/fiscais foram atendidas (cópia às fls. 244), esclarece que:

- em 14/12/09, a Autuada recebeu o AIAF nº 10.090002445.41, por meio do qual foram requisitados os documentos necessários à verificação fiscal;

- tal medida objetivou documentar o início da ação fiscal, dando cumprimento à disposição contida no art. 69 do Regulamento dos Processos e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA e, também, resguardar a situação prevista nos §§ 3º e 4º do art. 70 do referido regulamento;

- na ocasião, os livros de Registro de Entradas, de Saídas e de Apuração do ICMS, bem como as notas fiscais emitidas pela Autuada já se encontravam em poder da Fiscalização;

- contudo, os livros Diário e Razão nunca foram entregues à Fiscalização, nem por ocasião do primeiro Auto de Infração (PTA/AI nº 01.000154430-96), sequer em atendimento às intimações datadas de 20 de maio, 05 de agosto e 14 de agosto de 2005, acostadas às fls. 189/191;

- em 28 de maio de 2009, foi entregue pela Autuada apenas um CD contendo o “plano de contas” com a informação de que “a contabilidade de todo o grupo empresarial é centralizada em SP”. Os dados que constam nesse CD estão impressos às fls. 110/188 dos autos e se trata de Plano de Contas contendo informação de saldo para cada conta (recibo de entrega acostado às fls. 242).

Assegura que nem os livros Diário e Razão, sequer arquivos eletrônicos que permitissem a efetiva conferência dos lançamentos da escrita regular do contribuinte, de forma individualizada, relativamente ao estabelecimento identificado pela I.E. 062.913554-0159, ora autuado, foram apresentados à Fiscalização, apesar das reiteradas intimações.

No seu entendimento, ante a impossibilidade de se verificar, na escrita contábil da Autuada, a movimentação mercantil e o respectivo cumprimento das obrigações tributárias, é legal a apuração do *quantum* devido ao Erário mediante o roteiro Conclusão Fiscal/Conta Mercadoria – Resultado Operacional, pois não se configura, nessa situação, apenas baixa confiabilidade das informações contidas na escrita contábil, mas a impossibilidade de se obter, para verificação fiscal, tais informações.

Acrescenta que a adoção da contabilidade centralizada, sem a individualização das contas contábeis, cujos arquivos sequer foram entregues à Fiscalização, não permitem a verificação das obrigações tributárias por outro caminho que não seja o roteiro utilizado de Conclusão Fiscal, o qual demonstrou, de forma clara, a ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Alega que a permissão legal para que o contribuinte opte em manter sua escrita comercial centralizada em determinada unidade da Federação, não pode se converter em “benefício” que o coloque fora do alcance da Fiscalização para análise de suas operações comerciais.

Reitera que os livros Diário e Razão jamais foram entregues, sequer arquivos eletrônicos contendo as informações individualizadas para o estabelecimento objeto do trabalho fiscal.

Argumenta que a legislação não traz nenhuma condição para que a Fiscalização utilize o roteiro da Conclusão Fiscal e defende a legitimidade do roteiro utilizado, reportando-se ao voto vencido do Conselheiro René de Oliveira e Souza Júnior, no julgamento do PTA que antecedeu a este.

Explica que o trabalho fiscal consiste na apuração do resultado operacional da conta mercadorias e que, para tanto, tomou-se o estoque inicial e as compras do período. Do resultado, foi excluído o valor do estoque final e apuradas a receita de vendas. Comparada a receita de vendas com as vendas declaradas, constatou-se uma diferença, que nada mais é que o valor das vendas efetuadas sem emissão de documentação fiscal.

Sustenta que a irregularidade constatada nestes autos, enseja a cobrança do tributo calculado pela alíquota interna, nos termos da legislação vigente, e que não é cabível a apuração do crédito de imposto pela média das alíquotas utilizadas, como sugere a Autuada.

Entende que a aplicação da alíquota no percentual pretendido pela Impugnante significaria um benefício a ser aproveitado por um contribuinte em situação irregular.

Rechaça o argumento de que tenha ocorrido a decadência, reportando-se ao disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Sustenta que não procede o pedido de exclusão do PIS e da COFINS dos valores que compõem os estoques e considera que a perícia é desnecessária tendo em vista que os documentos e elementos constantes dos autos são suficientes para comprovar a irregularidade.

Requer, ao final, a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

Saneamento processual às fls. 282/466, todos referentes a questões que envolvem a legitimidade de parte e a representação processual.

A Assessoria do CC/MG determina a realização do Interlocutório de fls. 467, para que a Autuada apresentasse cópias dos livros Diário e Razão do exercício de 2005, justificando a afirmação defensiva de existência de escrita contábil regular aposta às fls. 198/199.

A Impugnante responde (fls. 471/473) que, à época dos fatos, a contabilidade era realizada por meio de fichas e não por meio de livros, como autorizam as regras dos arts. 71 da Lei nº 3.470/58 e 5º, § 2º do Decreto-Lei nº 486/69.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz que pelo fato de ser varejista de grande porte, são centenas de operações diárias, gerando um grande volume informações contábeis e que, por isso, traz cópia da transcrição de todas as fichas relativas aos livros Razão e Diário solicitados, em arquivos “.txt” (mídia eletrônica acostada às fls. 474), a fim de facilitar o manuseio dessa grande quantidade de informação.

Coloca-se à disposição, caso haja interesse da Fiscalização, para apresentar toda documentação física relativa aos livros fiscais do período.

A Autuada manifesta-se novamente às fls. 478/479 e colaciona aos autos certidão emitida pela Junta Comercial do Estado de Minas Gerais - JUCEMG, na qual consta que *“foram autenticados 90 (noventa) livros da sociedade empresária em epígrafe, até a presente data, conforme histórico em anexo”* (fls. 480/484), com intuito de comprovar que possuía a época dos fatos geradores autuados escrita contábil regular.

Informa que os livros Diário e Razão (em forma de fichas) foram devidamente registrados e arquivados na JUCEMG. Diz que para visualização dessa informação é importante ressaltar que os livros em comento são de número 60 e 61, que foram registrados em 05/07/07.

Sustenta *que para não restar dúvidas sobre a informação retromencionada, anexa a ficha de registro de livro de número 59 (fls. 484), que se refere ao segundo semestre de 2004, o que implica que as fichas 60 e 61 referem-se ao ano de 2005.*

A Fiscalização manifesta-se às fls. 485/487.

Na oportunidade, destaca que o presente Auto de Infração foi emitido em renovação de ação fiscal, decorrente de decisão proferida pelo CC/MG, conforme Acórdão nº 18.841/08/3ª, e que os argumentos e dúvidas levantados nos votos contrários ao feito, quando daquele julgamento, foram cuidadosamente considerados, esclarecidos e respondidos neste lançamento.

Diante de tal fato, coube à Fiscalização descaracterizar a escrita contábil regular, desclassificando-a e proceder à conclusão da conta mercadorias nos termos do demonstrativo de fls. 35, com fulcro nos arts. 27, 49, 50, inciso II e 51, todos da Lei nº 6.763/75, e nos incisos I e V do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02.

Não vê qualquer certeza de autenticidade no CD trazido pela Autuada. Discorre sobre os elementos que considera indispensáveis para conferir autenticidade aos arquivos constantes na referida mídia eletrônica.

Relata que a eventual existência de auditoria independente, ou o registro dos fatos contábeis em fichas ou em livros ou, ainda, se os documentos são em grande ou pequena quantidade e se estão arquivados na sede da empresa em São Paulo, nada afeta a essência dos fatos tipificados no Auto de Infração, que é a constatação de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal.

Reitera seu pedido pela procedência do lançamento.

**Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG exara o parecer de fls. 490/504, no qual opina pela nulidade do lançamento. Caso se chegue à análise do mérito, considerando-se a admissibilidade do procedimento adotado pela Fiscalização, opina pela procedência parcial do lançamento para que seja adotada à alíquota de 12,14% (doze inteiros e quatorze centésimos por cento) sobre a base de cálculo apurada.

**Da Diligência determinada pela 1ª Câmara de Julgamento**

A 1ª Câmara de Julgamento, na sessão realizada no dia 30/11/11, por unanimidade de votos, exarou a diligência de fls. 507/508, nos seguintes termos:

(...) considerando que a Autuada anexou aos autos arquivo magnético, contendo lançamentos dos livros Diário e Razão do exercício de 2005 (fls. 474) e a certidão da Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (fls. 480/484); e, ainda, considerando o primeiro e o terceiro parágrafos do parecer da Assessoria deste Conselho de Contribuintes às fls. 495 e quadro de fls. 496, em converter o julgamento em diligência para que o Fisco:

- 1) manifeste sobre o e-mail de fls. 244, no qual a Fiscal autuante confirma que recebeu os documentos fiscais, entre eles os Livros Diário e Razão, requisitados no AIAF nº 1009000244541, referente a Ordem de Serviço nº 08.09.0003651-00. De igual maneira, se manifeste sobre o protocolo de fls. 242, que também confirma a entrega dos Livros Diário e Razão ao Fisco, haja vista que no corpo do Auto de Infração está expresso que a Autuada não entregou os livros. Se o motivo foi a não autenticação dos livros, explicar as razões que levaram a fiscalização a não analisar as fichas arquivadas na Junta Comercial, conforme certidão de fls. 480/484;
  - 2) manifeste, também, objetiva e fundamentadamente, sobre as razões do não conhecimento, para fins de nova análise do lançamento, dos documentos de fls. 474 e 480/484, anexados pela Autuada, apresentando quadro demonstrativo com o confronto dos registros do arquivo magnético com os Livros Registro de Entradas (fls. 9/20), Registro de Saídas (fls. 21/32) e Demonstrativo de Apuração Anual (fls. 33/34);
  - 3) apresente planilha com amostra representativa, em meses variados, em torno de 5% (cinco por cento), dos lançamentos constantes do arquivo magnético de fls. 474, que demonstrem que as informações prestadas pela Autuada, relativas aos Livros Diário e Razão do exercício de 2005 estão em desacordo com os documentos de fls. 9/34 dos autos, por apresentarem possíveis inconsistências;
- Em seguida, vista à Impugnante.

Em cumprimento à diligência, a Fiscalização manifesta-se às fls. 510/548.

Sustenta que a mídia eletrônica de fls. 474 não atende os requisitos constantes nas normas relativas à entrega de arquivos digitais.

Em seguida, responde os questionamentos da Câmara de Julgamento, nos seguintes termos, em síntese:

**Resposta ao quesito nº 1**

Informa que a mensagem constante do *e-mail* de fls. 244 refere-se aos livros fiscais (livro de Registro de Entradas - LRE, livro de Registro de Saídas - LRS e livro de Registro e Apuração do ICMS - LRAICMS) e documentos fiscais que se encontravam na Delegacia Fiscal.

Ressalta que os livros Diário e Razão não foram apresentados à Fiscalização, quer por ocasião da primeira ação fiscal, em 2008, quer na ocasião da renovação da ação fiscal, que resultou no Auto de Infração em análise.

Sobre o documento relativo ao protocolo de fls. 242, informa que em resposta à intimação fiscal para apresentação dos livros Diário e Razão foi apresentado pela Autuada um CD contendo o “plano de contas”, que se encontra impresso compondo às fls. 110/188 dos autos.

Afirma que o conteúdo do referido CD é apenas uma relação de contas e saldos a que a Contribuinte intitulou “plano de contas”, datado de dezembro de 2009, mas que não se trata de um livro contábil.

Questiona a Fiscalização, o fato de que, segundo a Autuada, os livros não apresentados seriam apenas 02 (dois) volumes e, mesmo assim, os referidos livros não foram apresentados.

Destaca que a mídia eletrônica de fls. 474 não contém os mínimos requisitos de formalidade, autenticidade e confiabilidade imprescindíveis às informações oficiais dessa natureza. Discorre sobre as normas e requisitos relativos aos livros contábeis.

Quanto aos questionamentos 02 e 03 da diligência, alega que, não obstante não ter valor oficial, em cumprimento à decisão da 1ª Câmara, analisou as informações constantes no CD de fls. 474 apresentado pela Autuada, o qual contém os arquivos intitulados RAZAOMG05.txt (760 MB) e DIARIO64MG05.txt (361 MB).

Explica que a Conta Mercadorias, objeto de análise no presente lançamento, pertence ao grupo 1 de contas do ativo, conforme plano de contas apresentado pela Autuada.

Relata que da análise dos arquivos denominados RAZÃOMG05, nos quais há o maior volume de informações, constata-se que eles trazem apenas informações do período de janeiro e fevereiro de 2005.

Às fls. 516/542, acosta planilhas contendo o confronto dos registros contidos no livro Registro de Entradas, relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2005 (extraídos dos arquivos Sintegra transmitidos pela Contribuinte e que serviram de



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

base para presente autuação), com os registros constantes no arquivo intitulado Razão Analítico – lançamento “conta mercadoria para revenda” constante no CD de fls. 474.

Em relação aos registros de saídas, pontua que as informações constantes no arquivo intitulado Razão Analítico não foram individualizadas nem identificadas por documento fiscal, o que impossibilita a conferência das informações com os registros fiscais constantes no livro de Registro de Saídas.

Informa que as informações contidas no arquivo denominado Diário correspondentes às saídas de mercadorias não se apresentam individualizados por nota fiscal emitida, tampouco com a mínima identificação que permita o confronto com os dados constantes no livro de Registro de Saídas, o que inviabiliza a comparação pretendida pela Câmara de Julgamento.

Sustenta que o confronto realizado entre as informações gravadas no CD de fls. 474 e os Registros de Entradas e de Saídas indica que as informações do CD, as quais o contribuinte atribui a denominação de Diário e Razão, não têm a menor confiabilidade, nem consistência para elidir o trabalho fiscal, diante das seguintes constatações:

*- em 2005, a Autuada iniciou as atividades com um estoque de 25,7 milhões. Entre janeiro e dezembro do mesmo ano adquiriu R\$ 194.300.000,00 em mercadorias e em 31 de dezembro de 2005 fechou o ano com estoque final com pouco mais de R\$ 500.000,00. O resultado operacional da conta mercadorias (para comercialização ou revenda) aponta uma saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal no valor de R\$ 29.600.000,00, o que significa que R\$ 5.300.000,00 milhões em ICMS não vieram para os cofres públicos. Esse é o fato que a impugnação não explica e tampouco poderia ser explicado com as informações constantes no CD de fls. 474;*

*- o resultado operacional da conta mercadorias resulta de uma presunção legal, prevista no art. 194 da Parte Geral do RICMS/02, ou seja, uma operação matemática clara entre quatro elementos extraídos dos registros do contribuinte: estoque inicial e final, entradas de mercadorias para comercialização e saídas de mercadorias vendidas que são tratados em um “modelo matemático-contábil” bastante simples, consubstanciado na fórmula: “ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – SAÍDAS = ESTOQUE FINAL”;*

*- o resultado negativo é a comprovação de que a Autuada promoveu saídas de mercadorias sem o devido acobertamento fiscal.*

Ao final, requer a procedência do lançamento.

É reaberta vista dos autos à Autuada, pelo prazo de 05 (cinco) dias.

Às fls. 554 consta que a Autuada teve vista dos autos e obteve cópia dos documentos de fls. 481/553.

A Autuada protocolizou neste Conselho o requerimento de fls. 559/560, pleiteando prazo de 60 (sessenta) dias para que pudesse analisar o conteúdo da manifestação fiscal retromencionada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, conforme despacho de fls. 561, determinou a reabertura de vista dos autos à Autuada pelo prazo de 30 (trinta) dias para manifestação sobre o resultado da diligência exarada pela Câmara de Julgamento.

A Autuada, então, comparece às fls. 572/579.

Na oportunidade, repete argumentos constantes nas manifestações anteriores.

Cita excertos do Parecer da Assessoria deste Conselho (fls. 490/504).

Argui que o lançamento, efetuado nas mesmas bases do anterior que foi julgado nulo, não levou em consideração as transferências (entradas e saídas) realizadas entre estabelecimentos da mesma empresa (centro de distribuição para lojas), em relação às quais entende não haver incidência do ICMS. Cita a Súmula 166 do STJ.

Informa que a maior parte das entradas e saídas de mercadorias ocorridas no período autuado refere-se a CFOPs de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa.

Reitera seu pedido pela procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 586/589, pedindo a procedência do lançamento.

Na oportunidade reitera seus argumentos anteriormente apresentados, acrescentando, no entanto, que:

- as transferências de mercadorias são tributadas pelo ICMS;
- o disposto no art. 61, §§ 6º e 7º da Parte Geral do RICMS/02 afasta a aplicação da alíquota média.

A Assessoria do CC/MG exara a diligência de fls. 592/599 para que a Fiscalização atendesse, na sua totalidade, os questionamentos da Câmara de Julgamento ou justificasse a impossibilidade de elaborar os demonstrativos solicitados, se fosse o caso.

Em atendimento à medida determinada pela Assessoria do CC/MG, a Fiscalização manifesta-se às fls. 601/606, aos seguintes termos:

- transcreve doutrina e jurisprudência sobre conceito e importância das obrigações acessórias para dizer que *a apresentação das obrigações acessórias deve seguir um ordenamento definido em legislação específica. A Instrução Normativa da Superintendência da Receita Federal n.º 86, de 22 de outubro de 2001 disciplina que “as pessoas jurídicas que utilizam sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal (SRF), os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária”;*

- argui que a citada Instrução Normativa ainda determina que as pessoas jurídicas, quando intimadas pela Fiscalização, devem apresentar os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas ao seu negócio. A forma de apresentação e as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

especificações técnicas dos arquivos digitais foram definidas por Ato Declaratório Executivo, conforme disposto no art. 3º da referida instrução normativa;

- ressalta que o Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15 de 23 de outubro de 2001, estabeleceu a forma de apresentação, a documentação de acompanhamento e as especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que trata a Instrução Normativa SRF nº 86 de 22 de outubro de 2001. Os arquivos digitais solicitados pela Fiscalização devem obedecer às regras de armazenamento e formatação estabelecidos no citado Ato.

No que se refere aos itens 2 e 3 da diligência determinada pela Câmara de Julgamento (verificação do CD autuado às fls. 474), alega que, após análise dos arquivos nele contidos, ficou evidente que eles não se revestem das formalidades da IN nº 86/01 e do Ato COFIS nº 15/01, ambos da Superintendência da Receita Federal.

Diz que embora não reconheça os dados constantes do referido CD como escrituração contábil, efetuou o confronto das informações, em acatamento à determinação deste Conselho.

Informa que foram comparados os dados contidos na mídia eletrônica com as informações prestadas pela Autuada nos arquivos eletrônicos enviados à SEF/MG (totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias constantes nos documentos fiscais recebidos e emitidos pelo contribuinte).

Destaca que os arquivos eletrônicos, referentes às entradas e saídas de mercadorias, enviados pela Autuada à SEF/MG, foram aceitos pelo Fisco por terem sido apresentados e emitidos em conformidade com o *leiaute* definido no Manual do Convênio ICMS 57/95 e com a legislação estadual, em especial com o art. 10 e Manual de Orientação previsto na Parte 2, ambos do Anexo VII do RICMS/02, que trata da obrigatoriedade da apresentação das informações e a forma como as informações devem ser prestadas.

Ressalta que embora a 1ª Câmara tenha determinado a conferência com o livro de Registro de Entradas (fls. 9/20), livro de Registro de Saídas (fls. 21/23) e livro de Registro de Apuração do ICMS (fls. 33/34), as informações contidas em tais demonstrativos não foram extraídas dos livros fiscais, mas sim, dos arquivos eletrônicos (Sintegra), tendo sido os relatórios extraídos do banco de dados da SEF/MG por meio do programa institucional denominado “Auditor Eletrônico”.

Para conferência das informações de saídas foram extraídas do arquivo do Convênio ICMS 57/95 as notas fiscais de saídas relativas aos CFOPs: 5102, 5152, 5202, 6102, 6152, 6202 e 6209, os quais se referem à venda, transferência e devolução de mercadorias em operações internas e interestaduais.

Pontua que de um total de 51.995 (cinquenta e um mil e novecentos e noventa e cinco) notas fiscais emitidas pela Autuada em 2005, 47.489 (quarenta e sete mil e quatrocentos e oitenta e nove) foram objeto de análise, o que significa um percentual de conferência de 91,33% (noventa e um inteiros e trinta e três centésimos) da totalidade das saídas efetuadas no exercício.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa que efetuou o confronto dos registros dessas operações com os lançamentos a crédito na conta mercadorias contidos no arquivo denominado pela Autuada de Razão (mídia eletrônica de fls. 474).

Explica que conferiu se os dados relativos ao número, data e valor das notas fiscais eram coincidentes com aqueles registrados tanto no arquivo do Convênio ICMS 57/95 quanto na conta mercadoria do “Razão”, constatando diversas inconsistências entre as informações, tais como:

- relativamente a 03 notas fiscais, os dados de número da NF e de valor coincidiram, **mas a data era divergente**;

- em relação a 6.737 (seis e setecentos e trinta e sete) notas fiscais, os dados de número da NF e de data coincidiram, **mas o valor era divergente**;

- em relação a 3.995 (três mil e novecentos e noventa e cinco) notas fiscais de saídas, **não foi encontrado qualquer registro na conta mercadorias do arquivo intitulado “Razão”**.

Informa que para conferência das informações de entradas de mercadorias foram extraídas do arquivo do Convênio ICMS 57/95 as notas fiscais de entrada relativas aos CFOPs 1102, 1152, 1202, 1209, 2152, 2202 e 2209, as quais se referem à compra, transferência e devolução de mercadorias em operações internas e interestaduais.

Explica que de um total de 54.475 (cinquenta e quatro mil e quatrocentos e setenta e cinco) notas fiscais relativas ao exercício de 2005, foram conferidas 39.960 (trinta e nove mil e novecentos e sessenta) notas fiscais, o que perfaz o percentual de 73,35% (setenta e três inteiros e trinta e cinco centésimos) da totalidade das entradas efetuadas no exercício.

Confrontou o registro dessas operações com o lançamento a débito na conta mercadorias do arquivo denominado pela Autuada de Razão, constante na mídia eletrônica de fls. 474.

Aponta que conferiu se os dados relativos ao número, data e valor das notas fiscais registrados no arquivo do Convênio ICMS 57/95 eram os mesmos constantes na conta mercadoria do “Razão”, constatando diversas inconsistências entre as informações, tais como:

- em relação a 13 (treze) notas fiscais, os dados de número da NF e de valor coincidiram, **mas a data era divergente**;

- em relação a 5.844 (cinco mil e oitocentos e quarenta e quatro) notas fiscais, os dados de número da NF e de data coincidiram, **mas o valor era divergente**;

- 3.258 (três mil e duzentos e cinquenta e oito) notas fiscais de entradas **não tiveram qualquer registro na conta mercadorias no arquivo intitulado “Razão”**.

Conclui que os arquivos contidos no CD acostado pela Autuada às fls. 474 não podem ser reconhecidos como escrituração contábil, pelos seguintes motivos:

- por terem sido apresentados à margem das formalidades impostas pela legislação tributária, e;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- por estarem descontraídos das informações fiscais prestadas pela Autuada por meio dos arquivos eletrônicos relativos ao Convênio ICMS 57/95, uma vez que apresentam as inconsistências demonstradas nas planilhas anexas.

Requer seja julgado procedente o lançamento conforme argumentos constantes nas manifestações fiscais apresentadas.

É reaberta vista dos autos à Autuada (fls. 611/613) que se manifesta às fls. 628/631, alegando, em síntese:

- que a desconsideração da escrituração contábil é medida extremada e somente se faz cabível quando a documentação apresentada não se presta a representar a realidade da situação fática do contribuinte;

- reconhece que por dificuldades operacionais sua escrituração contábil apresenta inconsistências;

- menciona que os percentuais de notas fiscais que não foram devidamente escrituradas/levadas a registro em sua escrituração contábil (7% das notas fiscais de saídas e 6% das notas fiscais de entradas);

- não foram consideradas pela Fiscalização as notas fiscais canceladas, devolvidas ou relativas às transferências de mercadorias, as quais se referem a fatos que não geram obrigações tributárias principais ou, ao menos, não permitem a conclusão de que sua escrita trouxe efetivo prejuízo ao erário.

Por fim, entende que restou ilidida a presunção de fragilidade da sua escrita. Requer seja reconhecida a insubsistência do trabalho fiscal ou, alternativamente, que seja procedida a revisão do lançamento pelos fatos e fundamentos por ela expostos.

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 644/646, propugnando pela procedência do lançamento, reiterando seus argumentos anteriores. Alega, ainda, que:

- a Autuada reconhece as inconsistências da sua escrita fiscal;

- são exatamente as inconsistências constatadas, somadas à falta de cumprimento das condições impostas pela Instrução Normativa SRF nº 86 e pelo Ato COFIS nº 15/01, que determinam o não reconhecimento das informações constantes na mídia de fls. 474 como escrituração contábil regular, única que poderia ser utilizada para verificação da regularidade do montante oferecido à tributação.

A Assessoria do CC/MG retifica o parecer anteriormente exarado às fls. 647/682. Na ocasião, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência do lançamento.

Em Sessão realizada no dia 07/08/14, a 1ª Câmara de Julgamento deferiu o requerimento de juntada de documento de substabelecimento, protocolado no Conselho de Contribuintes em 05/08/14. Também em preliminar, à unanimidade, deferiu o pedido de adiamento de julgamento, a pedido do representante da Autuada, marcando-se extrapauta para o dia 12/08/14.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 647/682 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações de estilo.

**Das Preliminares**

**Da alegação de nulidade do lançamento por impossibilidade da adoção do roteiro da conclusão fiscal**

Requer a Autuada a nulidade do lançamento sob a alegação de impossibilidade da adoção do roteiro da conclusão fiscal no caso dos autos, tendo em vista que o estabelecimento autuado possui escrita fiscal/contábil regular.

Argumenta a Defesa que se pudesse ser questionada a sua escrita fiscal/contábil, caberia à Fiscalização trazer aos autos todas as provas ou indícios de sua imprestabilidade, o que, no seu entender, não consta nos autos.

Vale mencionar que no Parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 490/504 foi sustentada a nulidade do lançamento em apreço aos seguintes fundamentos, em síntese:

(...)

O feito fiscal enfrenta barreira, em tese intransponível, pois o estabelecimento autuado possui escrita contábil (centralizada), conforme informação contida na DAMEF relativa ao exercício de 2004 (fl. 43), ratificada pelo Fisco às fls. 06, item “3”.

Nesse sentido, deve ser analisada a possibilidade e a eficácia do roteiro denominado conclusão fiscal em empresas que possuem escrita contábil.

O Fisco assevera que os livros Diário e Razão jamais foram entregues ao Fisco, sequer arquivos eletrônicos que permitissem a efetiva conferência dos lançamentos da escrita regular do contribuinte.

Após o despacho interlocutório exarado pela Assessoria deste Conselho de Contribuintes, a Autuada trouxe à colação um CD contendo dois arquivos compactados, sob as seguintes denominações: “DIARIO64MG05.TXT” e “RAZAOMG05.TXT”.

(...)

Sendo já incontroversa a escrituração contábil centralizada na matriz paulista da Autuada, incumbe identificar, nos dizeres acima, o número de cadastro no C.N.P.J. desta, ou seja, 00.381.082/0001-61. Às fls. 290, é possível ainda confirmar a mudança de razão social da empresa para “Lione Comércio de Artigos Esportivos Ltda.”, como consignado no arquivo eletrônico. Já o endereço constante do arquivo

eletrônico citado acima era o oficialmente atribuído à época à mesma sede, como se vê às fls. 341.

Parece que é possível, sim, que todas as informações tenham sido forjadas para atender aos reclames da Administração. Contudo, tal produção seria complexa. Trata-se o arquivo em análise de um conjunto coerente de informações, consentâneas com a escrituração centralizada, num total de 379.179.341 “bytes” e associadas ao C.N.P.J. da matriz da Autuada.

(...)

O conteúdo é padronizado ao longo de todos os 797.183.916 bytes. Igualmente aqui, nada autoriza a inferência de falsidade.

Não bastasse, há um documento trazido em acréscimo pela Impugnante, a partir do Interlocutório da Assessoria do Conselho de Contribuintes, que dificulta ainda mais a autorização para o procedimento da conclusão fiscal no caso vertente: a adução de uma certidão da Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, às fls. 480 e com anexos de fls. 481 a 483, atestando:

“que foram autenticados 90 (noventa) livros da sociedade empresária em epígrafe, até a presente data, conforme histórico em anexo, considerando parte integrante desta certidão”.

Doravante, retorna-se à adoção dos fundamentos do acórdão antecedente sobre os mesmos fatos:

Diversas decisões deste órgão julgador administrativo afastam a possibilidade da utilização da conclusão fiscal em casos da espécie, podendo ser citados, a título de exemplo, os Acórdãos nº. 883/99/5ª, 375/00/6ª e 13.448/99/2ª, abaixo integral ou parcialmente reproduzidos:

(...)

Não é possível afirmar-se, com absoluta certeza, se realmente ocorreu a infração tributária mencionada na acusação fiscal e, caso tenha ocorrido, qual a sua efetiva natureza.

A conclusão fiscal, destaque-se, é procedimento idôneo de que pode valer-se o Fisco para levantar as operações e prestações tributáveis praticadas pelos contribuintes do ICMS, autorizado pelo art. 194, V, do RICMS/02.

Ocorre, contudo, que sua prevalência demanda a pressuposição de ser baixa a confiabilidade de escrituração mercantil e fiscal do sujeito passivo e,

sendo assim, os fatos contábeis efetivamente evidenciados, geradores de obrigações fiscais, que não foram oferecidos à tributação, poderiam emergir ante o confronto desses registros.

Tal assertiva, *in casu*, tornou-se de início inválida, uma vez que no caso presente não se rechaçou a regularidade da escrituração comercial da Impugnante.

(...)

Entretanto, para o caso dos autos, mostram-se mais adequadas as decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais da Paraíba, acórdãos acima citados, que julgaram nulos os Autos de Infração e, por consequência, os lançamentos neles veiculados. Importante ressaltar que o Acórdão 299/2004 – PB, além de julgar nulo o lançamento, de mesma natureza, trouxe expressamente, a título explicativo, “a necessidade de refazimento do feito fiscal, garantindo ao tesouro estadual o recebimento do imposto que lhe é devido”. (Grifos acrescidos)

Quando da análise da matéria, a 1ª Câmara de Julgamento, na sessão realizada no dia 30/11/11, por unanimidade de votos, exarou a diligência de fls. 507/508 para atendimento da Fiscalização, nos seguintes termos:

(...) considerando que a Autuada anexou aos autos arquivo magnético, contendo lançamentos dos livros Diário e Razão do exercício de 2005 (fls. 474) e a certidão da Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (fls. 480/484); e, ainda, considerando o primeiro e o terceiro parágrafos do parecer da Assessoria deste Conselho de Contribuintes às fls. 495 e quadro de fls. 496, em converter o julgamento em diligência para que o Fisco:

- 1) manifeste sobre o e-mail de fls. 244, no qual a Fiscal autuante confirma que recebeu os documentos fiscais, entre eles os Livros Diário e Razão, requisitados no AIAF nº 1009000244541, referente a Ordem de Serviço nº 08.09.0003651-00. De igual maneira, se manifeste sobre o protocolo de fls. 242, que também confirma a entrega dos Livros Diário e Razão ao Fisco, haja vista que no corpo do Auto de Infração está expresso que a Autuada não entregou os livros. Se o motivo foi a não autenticação dos livros, explicar as razões que levaram a fiscalização a não analisar as fichas arquivadas na Junta Comercial, conforme certidão de fls. 480/484;
- 2) manifeste, também, objetiva e fundamentadamente, sobre as razões do não conhecimento, para fins de nova análise do lançamento, dos documentos de fls. 474 e 480/484, anexados pela Autuada, apresentando quadro demonstrativo com o confronto dos registros do



arquivo magnético com os Livros Registro de Entradas (fls. 9/20), Registro de Saídas (fls. 21/32) e Demonstrativo de Apuração Anual (fls. 33/34);

**3) apresente planilha com amostra representativa, em meses variados, em torno de 5% (cinco por cento), dos lançamentos constantes do arquivo magnético de fls. 474, que demonstrem que as informações prestadas pela Autuada, relativas aos Livros Diário e Razão do exercício de 2005 estão em desacordo com os documentos de fls. 9/34 dos autos, por apresentarem possíveis inconsistências;**

Em seguida, vista à Impugnante.

Grifou-se.

Em atendimento à diligência, a Fiscalização manifestou-se às fls. 510/548 e 601/606.

**No tocante ao item 01 da diligência supra**, informou que a mensagem constante do *e-mail* de fls. 244 refere-se aos livros fiscais (LRE, LRS e LRAICMS) e documentos fiscais que se encontravam, naquela data, na Delegacia Fiscal.

Ressalta que os livros Diário e Razão não foram apresentados à Fiscalização, quer por ocasião da primeira ação fiscal, em 2008, quer na ocasião da renovação da ação fiscal, que resultou no Auto de Infração em análise.

Sobre o documento relativo ao protocolo constante às fls. 242, informa que em atendimento à intimação fiscal para apresentação dos livros Diário e Razão a Autuada apresentou um CD contendo o “plano de contas”.

Esclarece que o conteúdo do referido CD são as informações constantes às fls. 110/188, não se configurando um livro contábil, tratando-se apenas de uma relação de contas e saldos, intitulados pela Autuada como “plano de contas”, datado de dezembro de 2009.

Relata que a Impugnante justificou a ausência dos livros Diário e Razão por ser “varejista de grande porte”, com “grande volume de informações contábeis”, anexando o CD de fls. 474 no qual consta “arquivos txt”.

Ressalta que a Autuada alega que além do volume de informações, também não apresentou a documentação e os livros solicitados pelo fato de estarem “armazenados na sede da empresa, em São Paulo” e que os livros objeto da intimação são os de nº 60 e 61 listados no documento de fls. 481/483.

Assevera que os livros objeto da intimação são apenas 02 (dois) livros, conforme sustentou a Autuada, mas que jamais foram apresentados à Fiscalização.

Destaca que as informações constantes na mídia eletrônica de fls. 474 não contêm os mínimos requisitos de formalidade, autenticidade e confiabilidade imprescindíveis aos lançamentos contábeis, uma vez que não atendem as especificações técnicas dos arquivos digitais definidas pelo Ato COFIS 15/01, conforme dispõe o art. 3º da Instrução Normativa da Superintendência da Receita Federal nº 86 de 22 de outubro de 2001.

**Quanto aos itens 02 e 03 da diligência supra**, a Fiscalização informou que não obstante as informações constantes na mídia eletrônica de fls. 474 não terem valor oficial, em cumprimento à decisão da Câmara de Julgamento, confrontou os dados nela constantes com os registros de entradas e saídas de mercadorias transmitidos pela Autuada à SEF/MG, apontando as seguintes inconsistências (informações de entrada/saída de mercadorias constantes nos arquivos Sintegra x lançamentos a crédito/débito na conta mercadorias contidos no arquivo denominado Razão.txt):

- foram cotejados os dados de 47.489 (quarenta e sete mil e quatrocentos e oitenta e nove) notas fiscais de saída emitidas pela Autuada. Constatou-se que os dados de 36.754 (trinta e seis mil e setecentos e cinquenta e quatro) notas fiscais encontravam-se consistentes com os registros constantes na mídia eletrônica de fls. 474. Em relação a 10.735 (dez mil e setecentos e trinta e cinco) notas fiscais, foram constatadas as seguintes inconsistências (*03 notas fiscais apresentaram inconsistência na data, 6.737 notas fiscais apresentaram divergência de valor e 3.995 notas fiscais não foram encontradas na conta mercadorias no arquivo intitulado "Razão"*).

Dessa forma, verifica-se que o percentual de inconsistência nas informações de saída, apuradas por meio do confronto retro, é de 22,61% (vinte e dois inteiros e sessenta um centésimos) e não de 7% (sete por cento) conforme afirmou a Autuada.

Relativamente às notas fiscais de entrada de mercadorias, foram cotejados os dados relativos a 39.960 (trinta e nove mil e novecentos e sessenta) documentos. Constatou-se que os dados de 30.845 (trinta mil e oitocentos e quarenta e cinco) notas fiscais estavam consistentes nos registros constantes na mídia de fls. 474. Entretanto, em 13 (treze) notas fiscais foi apurada inconsistência em relação à data de emissão, em 5.844 (cinco mil e oitocentos e quarenta e quatro) notas fiscais verificou-se inconsistências no valor e, em 3.258 (três mil e duzentos e cinquenta e oito) não foram encontradas na conta mercadorias no arquivo intitulado "Razão".

Assim, o percentual de inconsistência nas informações de saída, apuradas no confronto realizado, é de 22,81% (vinte dois inteiros e oitenta e um centésimos) e não no percentual de 6% (seis por cento) como defendeu a Autuada.

Vale observar que a Fiscalização deixou consignado que não foi possível cotejar os dados relativos às saídas de mercadorias contidos nos arquivos Sintegra com as informações trazidas no arquivo denominado "Diário", constante na mídia eletrônica de fls. 474, porque as informações de saída contidas em tal arquivo não se encontram individualizadas por documento fiscal.

Ressalta-se que as divergências nas informações apuradas pela Fiscalização, estão demonstradas na mídia eletrônica de fls. 607. Em relação às referidas divergências, a Autuada não apresentou nenhuma contestação pontual, apenas argumentos que não afetam o cerne da análise efetuada pela Fiscalização.

Tendo em vista a fala da Impugnante, às fls. 198, de que *"a presente Impugnação não se insurge contra o roteiro de 'conclusão fiscal' propriamente dito"* reconhecendo-lhe a legitimidade e previsão regulamentar, passa-se à verificação do cumprimento de eventuais requisitos para sua utilização desse procedimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme várias decisões deste Conselho e de outros órgãos Julgadores Administrativos trazidas pela Defesa e, também, pela Assessoria deste Conselho no parecer de fls. 490/504, a utilização do roteiro de conclusão fiscal pressupõe **a falta de escrituração fiscal/contábil regular ou a falta de apresentação dos livros e documentos fiscais/contábeis ou, ainda, baixa confiabilidade de escrituração fiscal/contábil do Sujeito Passivo.** Confira-se:

**ACÓRDÃO: 883/99/5ª**

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - PROCEDIMENTO FISCAL TECNICAMENTE IDÔNEO LEVADO A EFEITO ATRAVÉS DE DADOS EXTRAÍDOS DA DECLARAÇÃO ANUAL DO MOVIMENTO ECONÔMICO E FISCAL - DAMEF - PRESTADA PELO CONTRIBUINTE, DONDE SE EVIDENCIA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL E SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO. ENTRETANTO, DIANTE DOS DOCUMENTOS ACOSTADOS AOS AUTOS RESTOU CLARIFICADA A ESCRITURAÇÃO REGULAR (CONTÁBIL) DO CONTRIBUINTE, FATO QUE DESCARACTERIZA A ACUSAÇÃO FISCAL.

IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

A CONCLUSÃO FISCAL É UM PROCEDIMENTO FISCAL TECNICAMENTE IDÔNEO, EXTRAORDINÁRIO, EXCEPCIONAL, QUE ALCANÇA APENAS SITUAÇÕES ESPECIAIS, OU SEJA, AQUELAS EM QUE O FISCO NÃO DISPÕE DE MEIOS LEGÍTIMOS PARA AVALIAR A REAL SITUAÇÃO DA IMPUGNANTE.

A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL TEM O PROPÓSITO DE DEMONSTRAR, COM EXATIDÃO, A SITUAÇÃO FINANCEIRA E PATRIMONIAL DA AUTUADA. ALÉM DISSO, OS REGISTROS CONTÁBEIS RETRATAM, PASSO A PASSO, A MUTAÇÃO PATRIMONIAL, BEM COMO OS FATOS E OS ATOS ADMINISTRATIVOS INCORRIDOS NO DESEMPENHO DA EMPRESA.

O TRABALHO FISCAL EM QUESTÃO, APESAR DE LANÇAR MÃO DE DADOS FORNECIDOS PELO CONTRIBUINTE ATRAVÉS DA DAMEF, É FACILMENTE ELIDIDO QUANDO POSTO EM CONTRASTE COM A ESCRITURAÇÃO REGULAR DA NOTIFICADA, DEVENDO, PORTANTO, NÃO PREVALECER.

NESTE DIAPASÃO, JÁ SE PRONUNCIOU ESTA CASA ATRAVÉS DO ACÓRDÃO Nº 9.158, DE 05.05.77, DESFAVORAVELMENTE À FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL. É QUE NÃO SE DEVE DESPREZAR A ESCRITA REGULAR PARA APURAR O LUCRO COM BASE, UNICAMENTE, NAS DESPESAS INDISPENSÁVEIS, POSTO QUE PODE HAVER OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS OU NÃO OPERACIONAIS, QUE NÃO DERIVAM, OBRIGATORIAMENTE, DE VENDAS DE MERCADORIAS E QUE ALTERAM DE MANEIRA SIGNIFICATIVA O RESULTADO DO PERÍODO. **O LIVRO DIÁRIO, REVESTIDO DAS FORMALIDADES LEGAIS FAZ PROVA JURIS**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**TANTUM DOS LANÇAMENTOS NELE ENCERRADOS, CABENDO AO FISCO, DESCLASSIFICÁ-LOS, DEMONSTRANDO COM PROVAS ROBUSTAS, ESSAS INEXATIDÕES E INVERDADES.**

SE ASSIM NÃO PROCEDE, LABORA EM EQUÍVOCO O FISCO (GRIFOS ACRESCIDOS).

**ACÓRDÃO 13.448/99/2ª**

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - NÃO OBSTANTE A CONCLUSÃO FISCAL CONSTITUIR MÉTODO TÉCNICAMENTE IDÔNEO PARA SE VERIFICAR A REGULARIDADE DAS OPERAÇÕES DO CONTRIBUINTE, **NOS CASOS EM QUE A EMPRESA POSSUA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR, DEVE O FISCO INDICAR A ESCRITURAÇÃO ERRÔNEA E DESCLASSIFICAR A CONTABILIDADE DA EMPRESA.** VERIFICADO A OCORRÊNCIA DE IMPERFEIÇÕES TÉCNICAS NAS CONCLUSÕES EFETUADAS. EXIGÊNCIAS CANCELADAS. (GRIFOS ACRESCIDOS).

**ACÓRDÃO: 21.398/13/1ª**

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. CONSTATADO, POR MEIO DE CONCLUSÃO FISCAL, PROCEDIMENTO PREVISTO NO ART. 194, INCISO V, PARTE GERAL DO RICMS/02, QUE A AUTUADA DEU SAÍDA A MERCADORIAS SEM O DEVIDO ACOBERTAMENTO FISCAL. **PROCEDIMENTO FISCAL LEVADO A EFEITO ANTE A FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS, AUTORIZANDO O ARBITRAMENTO DOS VALORES DAS OPERAÇÕES REALIZADAS NO EXERCÍCIO FISCALIZADO.** EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITALDA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME. (GRIFOS ACRESCIDOS).

Nesse sentido é que foi considerado nulo o lançamento anterior. Veja-se:

ACÓRDÃO: 18.841/08/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000157430-96

IMPUGNAÇÃO: 40.010122610-09

IMPUGNANTE: MG MASTER LTDA

IE: 062913554.01-59

PROC. S. PASSIVO: HENRIQUE MACHADO RODRIGUES DE AZEVEDO/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR – MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONCLUSÃO FISCAL - CONTA MERCADORIA. NÃO OBSTANTE A CONCLUSÃO FISCAL CONSTITUIR MÉTODO TECNICAMENTE IDÔNEO PARA SE VERIFICAR A REGULARIDADE DAS OPERAÇÕES DO CONTRIBUINTE, NOS CASOS EM QUE A EMPRESA POSSUA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR, **DEVE O FISCO INDICAR A ESCRITURAÇÃO ERRÔNEA E/OU DESCLASSIFICAR A CONTABILIDADE DA EMPRESA E/OU DEMONSTRAR OS MOTIVOS QUE O LEVOU À ESCOLHA DA TÉCNICA UTILIZADA.** ASSIM, A FALTA DA EXATA DESCRIÇÃO DA IRREGULARIDADE COMETIDA PELA AUTUADA E A SUA NATUREZA, EM FACE DA TÉCNICA ESCOLHIDA, ACARRETA A NULIDADE DO LANÇAMENTO. LANÇAMENTO NULO. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE. (GRIFOS ACRESCIDOS).

Registra-se que, somente após o despacho interlocutório exarado pela Assessoria deste Conselho de Contribuintes, é que a Autuada trouxe à colação a mídia eletrônica de fls. 474 contendo dois arquivos compactados, intitulados de “DIARIO64MG05.TXT” e “RAZAOMG05.TXT”.

De acordo com a Autuada, consta na referida mídia eletrônica transcrição de todas as fichas relativas aos livros Razão e Diário, em arquivos “.txt”.

Conforme reiterada jurisprudência deste Conselho, a admissibilidade do roteiro empregado pela Fiscalização demanda a falta de escrituração fiscal/contábil ou a falta de apresentação dos livros fiscais/contábeis ou a pressuposição de ser baixa a confiabilidade da escrituração.

Desse modo, o roteiro utilizado para apuração das exigências fiscais nos presentes autos mostra-se adequado, tendo em vista as seguintes constatações:

1 - os livros Diários e Razão (ou as fichas que os substituíram) jamais foram apresentados à Fiscalização;

2 - restou demonstrada a imprestabilidade da escrita contábil contida na mídia eletrônica de fls. 474.

Também tem razão a Fiscalização quando afirma inexistir autenticação que assegure veracidade e fé às informações fornecidas pela Autuada com a apresentação da referida mídia eletrônica.

A utilização do sistema de fichas em substituição aos livros Diário e Razão tradicionais não exclui a pessoa jurídica de obediência aos demais requisitos intrínsecos/intrínsecos previstos nas leis fiscal e comercial para tais livros.

No que se refere ao livro Diário devem ser cumpridas especialmente as formalidades constantes dos arts. 2º e 5º do Decreto-Lei nº 486/69 e do Decreto nº 64.567/69, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Decreto-Lei nº 486/69

Art. 3º A escrituração ficará sob a responsabilidade de profissional qualificado, nos termos da legislação específica, exceto nas localidades em que não haja elemento nessas condições.

Art. 5º Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade mercantil, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do comerciante.

### Decreto nº 64.567/69

Art. 8º As fichas que substituam os livros, para o caso de escrituração mecanizada, poderão ser contínuas, em forma de sanfonas, em blocos, com subdivisões numeradas mecânica ou tipograficamente por dobras, sendo vedado o destaque ou ruptura das mesmas.

Parágrafo único. Quando o comerciante adotar as fichas a que se refere este artigo, os termos de abertura e de encerramento serão apostos, respectivamente, no anverso da primeira e no verso da última dobra de cada bloco que receberá número de ordem.

Art. 9º No caso de escrituração mecanizada por fichas soltas ou avulsas, estas serão numeradas tipograficamente, e os termos de abertura e de encerramento serão apostos na primeira e última fichas de cada conjunto e todas as demais serão obrigatoriamente autenticadas com o sinete do órgão de registro do comércio.

Art. 10 Os lançamentos registrados nas fichas deverão satisfazer todos os requisitos e normas de escrituração exigidos com relação aos livros mercantis.

Art. 11 Na escrituração por processos de fichas, o comerciante adotará livro próprio para inscrição do balanço, de balancetes e demonstrativos dos resultados do exercício social, o qual será autenticado no órgão de registro do comércio. (Grifos acrescidos)

Tais dispositivos também encontram-se reproduzidos no Código Civil de 2002 (Lei nº 10.406/02). Examine-se:

#### CAPÍTULO

IV

#### Da Escrituração

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

§ 1º Salvo o disposto no art. 1.180, o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados.

§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970.

Art. 1.180. Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica.

Parágrafo único. A adoção de fichas não dispensa o uso de livro apropriado para o lançamento do balanço patrimonial e do de resultado econômico.

Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.

Parágrafo único. A autenticação não se fará sem que esteja inscrito o empresário, ou a sociedade empresária, que poderá fazer autenticar livros não obrigatórios.

Art. 1.182. Sem prejuízo do disposto no art. 1.174, a escrituração ficará sob a responsabilidade de contabilista legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade.

Art. 1.183. A escrituração será feita em idioma e moeda corrente nacionais e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens.

Parágrafo único. É permitido o uso de código de números ou de abreviaturas, que constem de livro próprio, regularmente autenticado.

Art. 1.184. No Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa.

§ 1º Admite-se a escrituração resumida do Diário, com totais que não excedam o período de trinta dias, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares regularmente autenticados, para registro individualizado, e conservados os documentos que permitam a sua perfeita verificação.

§ 2º Serão lançados no Diário o balanço patrimonial e o de resultado econômico, devendo ambos ser assinados por técnico em Ciências

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contábeis legalmente habilitado e pelo empresário ou sociedade empresária.

Art. 1.185. O empresário ou sociedade empresária que adotar o sistema de fichas de lançamentos poderá substituir o livro Diário pelo livro Balancetes Diários e Balanços, observadas as mesmas formalidades extrínsecas exigidas para aquele.

Art. 1.186. O livro Balancetes Diários e Balanços será escriturado de modo que registre:

I - a posição diária de cada uma das contas ou títulos contábeis, pelo respectivo saldo, em forma de balancetes diários;

II - o balanço patrimonial e o de resultado econômico, no encerramento do exercício.

(...)

Art. 1.193. As restrições estabelecidas neste Capítulo ao exame da escrituração, em parte ou por inteiro, não se aplicam às autoridades fazendárias, no exercício da fiscalização do pagamento de impostos, nos termos estritos das respectivas leis especiais.

Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

Art. 1.195. As disposições deste Capítulo aplicam-se às sucursais, filiais ou agências, no Brasil, do empresário ou sociedade com sede em país estrangeiro. (Grifos acrescidos)

No tocante ao livro Razão ou as respectivas fichas, verifica-se que eles estão dispensados de registro ou autenticação em qualquer órgão. Entretanto, na escrituração deverão ser obedecidas as regras da legislação comercial e fiscal aplicáveis aos lançamentos em geral. (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, art. 259, § 3º).

No caso em comento, tendo em vista que não foram trazidos aos autos, em meio físico, os livros Diários e Razão ou as fichas que os substituíram, não há como verificar o cumprimento das formalidades intrínsecas e extrínsecas pertinentes aos mencionados livros.

Nesse contexto, não se pode afirmar que a escrita contábil da Autuada seja regular, tendo em vista que para tal caracterização ela deve registrar os eventos de natureza contábil propriamente dita, fiscal, previdenciária, trabalhista, societária, falimentar, dentre outros, e deve atender, também, as chamadas formalidades intrínsecas e extrínsecas.

Reitera-se, que em razão da renovação da ação fiscal, após a decisão deste Conselho que considerou nulo o lançamento anterior, foi emitido o Auto de Início da



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ação Fiscal - AIAF de fls. 02 (datado de dezembro de 2009), no qual foram requisitados os livros Diários e Razão.

Contudo, conforme já relatado, somente no dia 01/06/11, em atendimento ao despacho interlocutório exarado pela Assessoria deste Conselho de Contribuintes, é que a Impugnante trouxe à colação a mídia eletrônica de fls. 474 contendo dois arquivos compactados, sob as seguintes denominações: “DIARIO64MG05.TXT” e “RAZAOMG05.TXT”, os quais não tem o condão de substituir a apresentação das fichas com as formalidades previstas na legislação, conforme já abordado.

Lado outro, em razão de ter constado no parecer da Assessoria deste Conselho, de fls. 490/504, que a prevalência do roteiro da conclusão fiscal demanda a pressuposição de ser baixa a confiabilidade de escrituração mercantil e fiscal do sujeito passivo, a 1ª Câmara deste Conselho determinou que a Fiscalização apontasse supostas inconsistências apuradas mediante o confronto dos registros do arquivo magnético com os registros da escrita fiscal da Autuada.

Em atendimento à diligência exarada pela Câmara Julgadora, a Fiscalização demonstrou, inequivocamente, que os arquivos contidos na mídia eletrônica de fls. 474, que a Autuada denomina de “DIARIO64MG05.TXT” e “RAZAOMG05.TXT”, trazem inconsistências suficientes para alçá-los à condição de baixa confiabilidade, restando desclassificadas as informações contidas na mídia eletrônica de fls. 474 como escrituração contábil.

As inconsistências apontadas pela Fiscalização não se referem a meros erros no preenchimento de dados fiscais, como quer fazer crer a Defendente, mas sim, a omissão de lançamentos e de dados em percentual considerável, o que legitima a adoção do roteiro da conclusão fiscal no caso em comento.

A Autuada alega que não foram consideradas, no cotejo efetuado pela Fiscalização, as notas fiscais canceladas referentes à devolução ou relativas às transferências de mercadorias, as quais, no seu entender, referem-se a fatos que não geram obrigações tributárias principais ou, ao menos, não permitem resultar na suposta conclusão de que sua escrita trouxe efetivo prejuízo ao erário.

Entretanto, tal alegação não a socorre.

Primeiro, porque nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, conforme determina a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, há incidência do ICMS.

Em segundo lugar, todas as operações realizadas pela Autuada devem estar devidamente escrituradas, independente da incidência ou não do imposto estadual.

O que se verifica é que houve motivação adequada para a utilização da conclusão fiscal no caso concreto, quer seja pela falta de apresentação dos livros Diário e Razão, bem como pela desclassificação da escrituração contida na mídia eletrônica de fls. 474.

Nesse norte, registra-se que os livros Diário e Razão, revestidos das formalidades legais e devidamente escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, caso

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentados pela Autuada, fariam prova a seu favor, nos termos do art. 226 do Código Civil (Lei nº 10.406/02), *in verbis*:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedade provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.

O que se extrai do dispositivo legal supracitado é que os livros laboram como elemento de prova em favor do sujeito passivo da obrigação, dos atos e fatos neles registrados, mas caso comprovada a imprestabilidade ou inexistência, bem como a recusa da sua apresentação poderá a Fiscalização utilizar outras formas, dentro da previsão legal, para obter as informações necessárias para realizar a análise e subsequente lançamento, se for o caso, como ocorreu nos presentes autos.

Assim, além de não terem sido apresentados os livros Razão e Diário, restou rechaçada a regularidade dos lançamentos constantes na mídia de fls. 474, conforme acima destacado, legitimando a utilização do roteiro Conclusão Fiscal/Conta Mercadoria – Resultado Operacional, pelo que se afasta a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do pedido de prova pericial**

Verifica-se que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização e pela Impugnante em sua defesa são suficientes para a elucidação da questão em exame.

Desse 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.

No caso dos autos, houve realização de diligências e interlocutório, oportunidades em que outras provas foram produzidas nos autos, com a finalidade de dirimir as dúvidas existentes e o convencimento dos julgadores em relação às questões arguidas. Portanto, a possibilidade de realização de tal prova foi suprimida pelas medidas tomadas.

Assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que desnecessária para o deslinde da matéria.

### **Da alegação de cerceamento do direito de defesa**

Na Petição protocolada neste Conselho pelo Representante da Autuada, com apenas 02 (dois) dias de antecedência da data marcada para o julgamento do lançamento em epígrafe e juntada aos autos às fls. 684/687, consta arguição de que houve cerceamento do direito de defesa no caso em exame.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fundamenta-se a Autuada na alegação de que lhe foi concedido um prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar em relação às informações trazidas pela Fiscalização quando do cumprimento da diligência determinada pela Câmara de Julgamento (fls. 510/548), mas a Fiscalização usufruiu de prazo muito superior ao que lhe foi concedido para se desincumbir de seu mister.

Contudo, o que se constata é que à Impugnante foram concedidos todos os prazos previstos no RPTA, além do prazo suplementar de 30 (trinta) dias concedido pela Assessoria deste Conselho (fls. 564/565) para manifestação nos autos, após o cumprimento da diligência determinada pela Câmara de Julgamento.

Nessas oportunidades, a Autuada desenvolveu plenamente a sua defesa, não restando configurado qualquer obstrução ao seu direito de defesa.

Registra-se que a Autuada teve vista dos autos e nele manifestou-se nas seguintes ocasiões:

- intimação da lavratura do Auto de Infração - prazo concedido de 30 dias. Impugnação acostada às fls. 192/222;
- Despacho Interlocutório de fls. 467 - prazo de 30 dias para que a Autuada cumprisse o referido despacho. Manifestação da Autuada e juntada de documentos às fls. 471/473, 478/479, 474 e 480/484;
- Diligência determinada pela Câmara de Julgamento na Sessão realizada em 29/11/11, na qual sustentou oralmente o advogado da Autuada. Prazo de 05 (cinco) dias para vista dos autos em razão da juntada da manifestação fiscal em atendimento à referida diligência (fls. 550/551). Concessão de prazo suplementar de 30 (trinta) dias, concedido à Autuada pela Assessoria deste Conselho (fls. 561). Manifestação da Autuada às fls. 572/579, por meio de novo procurador em razão de substabelecimento sem reservas (procurador atual da Autuada);
- Diligência complementar determinada pela Assessoria do CCMG às fls. 592/599. Vista dos autos à Autuada pelo prazo de 05 (cinco) dias (fls. 611/613). Manifestação da Autuada às fls. 628/631.

Não há, portanto, que se falar em qualquer cerceamento do direito de defesa no caso em comento, uma vez que foi possibilitada à Autuada vista dos autos e o aviamento das manifestações ao longo de todo o trâmite do processo administrativo até a presente decisão.

Salienta-se, por oportuno, que o decote de juros moratórios requerido, os quais incidiram sobre o crédito tributário no período em que os autos estiveram com a Fiscalização para cumprimento das determinações da Câmara de Julgamento, não encontra previsão na legislação tributária.

**Do Mérito**

Decorre o lançamento da constatação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante conclusão fiscal (Resultado da Conta Mercadorias), procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso V do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal.

A conclusão fiscal, efetuada no período de 01/01/05 a 31/12/05, foi realizada na forma demonstrada às fls. 35.

Considerando-se que o “Custo das Mercadorias Saídas” foi superior às saídas declaradas (com emissão de notas fiscais), a Fiscalização concluiu que a diferença apurada refere-se a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal nos períodos indicados.

Como se trata do resultado da conta “Mercadorias” e, tendo em vista a não-cumulatividade do ICMS, bem como as normas contábeis em vigor, no valor total das entradas e das saídas informados na apuração efetuada pela Fiscalização não consta o montante do ICMS, que é contabilizado como imposto recuperável nas entradas e como fator redutor das saídas totais (“Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas ou Saídas”).

A exclusão do ICMS, tanto nas entradas, quanto nas saídas, foi efetuada por meio das planilhas de fls. 34, cujos dados estão consolidados às fls. 35.

Os estoques inicial e final de cada período foram obtidos a partir dos seguintes documentos:

- 1) 01/01/05 – Estoque Inicial: DAMEF (fls. 36);
- 2) 31/12/05 – Estoque Final: Registro de Inventário (fls. 70).

A Impugnante alega que ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública estadual efetuar o lançamento em relação aos fatos geradores anteriores a março de 2005, a teor do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN.

Porém, razão não lhe assiste.

Cabe mencionar que os fatos geradores foram considerados ocorridos no último dia do exercício de 2005, conforme dispõe o art. 195, § 2º, inciso V, alínea “a” do RICMS/02. E, nesse sentido, é importante registrar que o procedimento adotado pela Fiscalização é benéfico a Contribuinte no que tange à incidência dos juros.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessa linha de entendimento, como a intimação do Auto de Infração se deu em 15/03/10 (fls. 04), não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005, nos termos da norma ínsita no referido dispositivo legal.

Contudo, é importante registrar que, para o caso em comento, há regra específica de contagem do prazo decadencial, inserta no art. 173, inciso II do CTN. Em tal dispositivo consta que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

A decisão que anulou o lançamento anterior foi publicada no Diário Oficial deste Estado em 13/12/08. Portanto, a Fiscalização tinha até 13/12/13 para constituir o lançamento em apreço.

Convém ainda mencionar, que ainda que se entendesse pela aplicação ao presente caso da norma posta no art. 150 do CTN, a ressalva contida no seu § 4º, deixa clara a sua inaplicabilidade na ocorrência de dolo, como se constata nos presentes autos.

A Autuada questiona que não foram consideradas na conclusão fiscal as transferências (entradas e saídas) realizadas entre estabelecimento da mesma empresa, reportando-se à Súmula 166 do STJ.

No seu entender, tais operações consistem em mero deslocamento físico das mercadorias, não submetido ao imposto estadual.

Contudo, a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (grifou-se)

Essa regra também foi incluída na legislação mineira. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º. Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;(grifou-se)

RICMS/02:

Art.1º. O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;(grifou-se)

Ressalta-se que há juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, que defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme segue:

"Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: "Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular" (Cassone, Vittorio - Direito Tributário - 13ª Edição - Ed. Atlas - 2001 - pág. 298).

Da mesma forma, o Professor Alcides Jorge Costa a admite, ao entendimento que toda agregação de valor à mercadoria, que a leve ao consumo, ainda que sem transferência da posse ou da propriedade, configura hipótese de incidência do ICMS (ICM na Constituição e na Lei Complementar, pág. 83/90).

Em recentes julgados sobre essa matéria, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul seguiu essa mesma linha, decidindo pela incidência do ICMS, conforme ementas a seguir:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, EM OUTRO ESTADO: INCIDÊNCIA DO ICMS DESDE A ENTRADA EM VIGOR DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. 1.CABE À LEI COMPLEMENTAR FEDERAL, NOS TERMOS DO ART. 146, III, "A", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DEFINIR O "FATO GERADOR", A "BASE DE CÁLCULO" E O "CONTRIBUINTE" DOS IMPOSTOS BRASILEIROS, RESTANDO VEDADO, CONSEQÜENTEMENTE, À LEI DE HIERARQUIA INFERIOR, INSTITUIDORA DE TAIS TRIBUTOS, ADOTAR DEFINIÇÃO DIVERSA. ALIÁS, TODA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL É "COMPLEMENTAR" À CONSTITUIÇÃO, DELA FAZENDO PARTE PARA TODOS OS FINS E EFEITOS JURÍDICOS. 2.RELATIVAMENTE AO ICMS, É A LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 87/96 QUE, ATUALMENTE, DEFINE O SEU "FATO GERADOR", A SUA "BASE DE CÁLCULO" E O SEU "CONTRIBUINTE", EM CUJO ART. 13, § 4º, SE ACHA ESTABELECIDO (RELATIVAMENTE À "BASE DE CÁLCULO"), QUE, "NA SAÍDA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, PERTENCENTE AO MESMO TITULAR, A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É: I - O VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA; II - O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA, ASSIM ENTENDIDA A SOMA DO CUSTO DA MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO, MÃO-DE-OBRA E ACONDICIONAMENTO; III - TRATANDO-SE DE MERCADORIAS NÃO INDUSTRIALIZADAS, O SEU PREÇO

CORRENTE NO MERCADO ATACADISTA DO ESTABELECIMENTO REMETENTE". 3. POR CONSEQÜÊNCIA LÓGICA NÃO MAIS TEM APLICAÇÃO, A PARTIR DA ENTRADA EM VIGOR DA LC Nº 87/96, EM SE TRATANDO DE REMESSAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, A SÚMULA Nº 166 DO EGRÉGIO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, VIA DA QUAL "NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE". DECISÃO: RECURSO PROVIDO. UNÂNIME. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70027067651, SEGUNDA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: ROQUE JOAQUIM VOLKWEISS, JULGADO EM 01/04/2009). GRIFOU-SE.

EMENTA: APELAÇÃO REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. EXIGIBILIDADE. A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE PARA OUTRO ESTADO, SENDO A FILIAL TAMBÉM INSCRITA COMO CONTRIBUINTE DO ICMS, CONFIGURA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DE ICMS. ASSIM, VERIFICA-SE A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS NO MOMENTO DA SAÍDA DA MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, AINDA QUE PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, CONFORME DISPÕE O ARTIGO 12, INCISO I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. NESTE CONTEXTO, IMPÕE-SE O RECOLHIMENTO DO ICMS QUANDO DO TRANSPORTE DE BENS ENTRE MATRIZES E FILIAIS, MESMO EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. POR MAIORIA, APELO DO ESTADO PROVIDO, VENCIDO O DES. CANÍBAL QUE DESPROVEU, E, À UNANIMIDADE, RECURSO ADESIVO E REEXAME NECESSÁRIO JULGADOS PREJUDICADOS. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70030987325, PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: JORGE MARASCHIN DOS SANTOS, JULGADO EM 16/12/2009). GRIFOU-SE.

Convém registrar, ainda, que recentemente a discussão sobre a base de cálculo na transferência interestadual foi submetida e apreciada pela Segunda Turma do STJ que decidiu pela aplicação daquilo que o legislador complementar positivou, em ementa assim vazada:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. ESTABELECIMENTOS. MESMO TITULAR. TRANSFERÊNCIA ENTRE FÁBRICA E CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO. ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96. 1. DISCUTE-SE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS EM OPERAÇÕES EFETUADAS PELA RECORRENTE ENTRE A FÁBRICA (SP), O CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO (SP) E A FILIAL SITUADA NO RIO GRANDE DO SUL. PRECISAMENTE, A CONTROVÉRSIA REFERE-SE À BASE DE CÁLCULO ADOTADA NA SAÍDA DE PRODUTOS DO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO COM DESTINO AO ESTADO GAÚCHO,

O QUE DEMANDA A INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.

2. EM RESUMO, A RECORRENTE FABRICA MERCADORIAS EM SÃO PAULO-SP E AS TRANSFERE ÀS FILIAIS ESPALHADAS PELO BRASIL. EM VIRTUDE DO GRANDE VOLUME, UTILIZA, ALGUMAS VEZES, O CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO LOCALIZADO EM SÃO BERNARDO DO CAMPO-SP, ANTES DE PROCEDER À REMESSA.

3. CONSTATOU O ARESTO QUE, NA SAÍDA DAS MERCADORIAS DO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO PAULISTA, A RECORRENTE REGISTRAVA COMO VALOR DAS MERCADORIAS UM PREÇO SUPERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO, PRÓXIMO OU MAIOR DO QUE O VALOR FINAL DO PRODUTO (NAS ALIENAÇÕES OCORRIDAS ENTRE A FILIAL GAÚCHA E O COMÉRCIO VAREJISTA OU ATACADISTA DAQUELE ESTADO).

4. A SOCIEDADE EMPRESÁRIA RECOLHEU AOS COFRES PAULISTAS ICMS CALCULADO COM BASE NO VALOR MAJORADO, GERANDO CRÉDITO NA ENTRADA DOS BENS NA FILIAL DO RS, ONDE A ALIENAÇÃO DAS MERCADORIAS A TERCEIROS ACARRETOU DÉBITO DE ICMS, QUE ACABOU COMPENSADO COM OS CRÉDITOS ANTERIORES PAGOS AO ESTADO DE SÃO PAULO. EM CONSEQUÊNCIA, CONCLUIU O ACÓRDÃO RECORRIDO: "... O ESTADO DE ORIGEM ACABA FICANDO COM TODO O IMPOSTO, E O ESTADO DE DESTINO APENAS COM O DEVER DE ADMITIR E COMPENSAR OS CRÉDITOS DO CONTRIBUINTE" (FL. 1.172v).

5. A QUESTÃO JURÍDICA EM DEBATE, PORTANTO, REFERE-SE À BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA SAÍDA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO DO MESMO TITULAR - ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.

6. NA ESPÉCIE, POR DIVERSAS RAZÕES A BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVE SER O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA NOS TERMOS DO ARTIGO 13, § 4º, II, DA LC 87/96 (E NÃO A ENTRADA MAIS RECENTE).

(...)

16. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E PROVIDO TAMBÉM EM PARTE. (RESP 1109298/RS, REL. MINISTRO CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 26/04/2011, DJE 25/05/2011). (GRIFOU-SE)

Outrossim, por força do disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, repetido no art. 110 do RPTA, não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Também não encontra guarida na legislação tributária a adoção da alíquota média no percentual de 12,14% (doze inteiros e quatorze centésimos), apurada por meio do confronto entre o imposto debitado e a base de cálculo do imposto escriturados, para a apuração do ICMS ora exigido, como requereu a Impugnante.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização adotou a alíquota de 18% (dezoito por cento) prevista para as operações internas, aplicando-a sobre a base de cálculo apurada, conforme se extrai de fls. 35.

Verificando-se as informações contidas nas cópias do livro Registro de Apuração do ICMS, de fls. 74, 76, 80, 83, 86, 89, 92, 95, 98, 101, 104 e 107, é de fácil entendimento que se sobrepõem majoritariamente as saídas interestaduais acobertadas por documentos fiscais sobre as internas.

No entanto, tratando-se a irregularidade de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e, diante da impossibilidade de se caracterizar a natureza de tais operações em internas ou interestadual, deve ser adotada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva, conforme dispõe o art. 195, § 2º, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º - Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

(...)

V - na hipótese do inciso anterior, havendo impossibilidade:

(...)

b - de se caracterizar a sua natureza (internas, interestaduais ou de exportação), será aplicada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva.

No mesmo sentido, deve ser observado no caso o disposto no § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75 c/c §1º do art. 144 do CTN, que assim dispõe:

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;(grifos acrescidos).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, correta a adoção da alíquota do ICMS no percentual de 18% (dezoito por cento), no caso vertente.

A Autuada requer, também, a exclusão do PIS e da COFINS do valor dos estoques, entretanto, não se evidencia a agregação dessas rubricas no estoque.

Registra-se que o Parecer acostado às fls. 249/255 pela Autuada, sobre a contabilização de estoques, não traz qualquer análise sobre os lançamentos efetuados na escrita fiscal da empresa autuada pertinentes ao estoque de mercadorias.

Em tal parecer consta apenas a análise da correta determinação dos custos das mercadorias vendidas e a forma legal de contabilização do ICMS e das contribuições PIS e da COFINS, à luz das legislações pertinentes e das práticas contábeis adotadas no Brasil. Na oportunidade, são respondidos quesitos relacionados com situações hipotéticas.

Quanto aos questionamentos trazidos pela Autuada relativos à aplicação da Taxa Selic, registra-se que o tema já foi, exaustiva e reiteradamente, discutido neste Conselho. Cita-se, apenas como exemplo, o Acórdão nº 19.223/09/3ª:

CUMPRE AINDA DESTACAR QUE A UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC PARA COBRANÇA DE JUROS MORATÓRIOS E DE CORREÇÃO DE DÉBITOS ESTADUAIS TEM FUNDAMENTO LEGAL NAS NORMAS DO ARTIGO 226, DA LEI Nº 6763/75, QUE ESTABELECE A VINCULAÇÃO DOS CRITÉRIOS ADOTADOS PARA A COBRANÇA DE JUROS MORATÓRIOS E DE CORREÇÃO DE DÉBITOS ESTADUAIS DECORRENTES DO NÃO PAGAMENTO DE TRIBUTOS E DE MULTAS NO PRAZO LEGAL AOS MESMOS CRITÉRIOS PRESCRITOS PARA OS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS.

Para disciplinar a citada norma legal a Secretaria de Estado de Fazenda editou a Resolução Estadual nº 2.880/97 estabelecendo a aplicação da taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (Selic) para cobrança e cálculo dos juros moratórios.

Acrescenta-se, por fim, que poderia a Impugnante elidir a acusação fiscal em comento por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da não ocorrência da acusação posta. Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Portanto, estando presentes no Auto de Infração todos os requisitos e pressupostos previstos na legislação e como a Autuada não trouxe nenhum argumento ou fato que acarretasse sua modificação ou anulação, conclui-se pela correção das exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª 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, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 647/682. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Marcelo Nogueira de Moraes, que o julgavam parcialmente procedente para adotar a alíquota média de 12,14% (doze vírgula quatorze por cento). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Lucas Camargos Bizzotto Amorim e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 12 de agosto de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Relatora**

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

Acórdão:	21.632/14/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000163793-21	
Impugnação:	40.010127105-63	
Impugnante:	MG Master Ltda	
	IE: 062913554.01-59	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Tostes de Castro Maia/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, 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.

Na decisão proferida, acordou a 1<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, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 647/682.

Contudo, em que pese às colocações feitas nos votos majoritários, reputo que a alíquota aplicável à liquidação do crédito tributário é a alíquota média no importe de 12,14% (doze vírgula quatorze por cento), pois, os autos demonstram que a maioria das operações praticadas pela Contribuinte foram interestaduais, abarcando, na média, a citada alíquota.

Veja-se que a acusação fiscal autoriza a presunção de saídas desacobertas, ou seja, trata-se de uma presunção “júris tantum”.

De outro lado, considerando que preponderam nas operações efetuadas pela Autuada as operações interestaduais, legítima a presunção também de que a alíquota aplicável seja dentro dessa proporcionalidade, razão pela qual se aplica ao caso a alíquota de 12,14% (doze vírgula quatorze por cento).

Acrescente-se que houve uma alteração na legislação acerca da aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) em casos tais, porém, referida alteração deu-se após os fatos geradores consubstanciados nestes autos, portanto, não vejo aplicável ao caso dos autos a citada alteração.

Nesse compasso, divirjo dos votos majoritários.

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

Por todo o exposto, voto pela procedência parcial do lançamento para adotar a alíquota média de 12,14% (doze vírgula quatorze por cento) com base nas provas materiais aos autos acostadas.

**Sala das Sessões, 12 de agosto de 2014.**

**Antônio César Ribeiro  
Conselheiro**

CC/MG