

Acórdão: 21.830/15/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000203364-44  
Impugnação: 40.010135186-66  
Impugnante: Fast Shop S/A  
IE: 062389780.01-19  
Proc. S. Passivo: Cael Kalinowski Souza Matta/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, destinadas à comercialização. Infração caracterizada nos termos do art. 37, inciso I, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – SOFTWARES.** Constatado aproveitamento integral de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de aquisição de *softwares*, cujas saídas subsequentes ocorreram com a base de cálculo prevista na alínea “b” do inciso XV do art. 43 do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 31, § 1º e art. 32, inciso IV da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 71, inciso IV do RICMS/02. Exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA – OPERAÇÃO INTERNA – ESTABELECIMENTO VAREJISTA.** Constatada a utilização da alíquota de 12% (doze por cento) em operações internas nas saídas de produtos mencionados no art. 42, inciso I, subalínea “b7” do RICMS/02. A alíquota de 12% (doze por cento), no entanto, somente se aplica às operações realizadas por estabelecimentos industriais. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização às fls. 411/414. Infração caracterizada em parte. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS.** Constatada a emissão de documentos fiscais sem o devido destaque e recolhimento do ICMS. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da mencionada lei c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. As alegações da Defesa de que os produtos estão sujeitos ao regime de substituição tributária não restaram comprovadas nos autos. Infração caracterizada.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO.** Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas à Fiscalização pela Impugnante e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada ao disposto no § 2º do mesmo dispositivo, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto deve-se apurar: a) a proporção entre as saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, com base nas informações apuradas pela Fiscalização na planilha de fls. 1.184; b) sobre a proporção de saídas tributadas que vier a ser identificadas, o ICMS devido mediante aplicação da carga tributária média mensal indicada na coluna “3/1” da planilha de fls. 1.184, inclusive com a adequação da multa isolada prevista no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos moldes calculados pela Fiscalização; c) sobre a parcela de saídas de mercadorias desacobertas, sujeitas ao regime de substituição tributária que vier a ser apurada, exigência apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO – SINTEGRA.** Constatada a entrega em desacordo com a legislação, no prazo e na forma legal, de arquivos eletrônicos, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão nos arts. 10, 11 e 39 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

---

### **RELATÓRIO**

A autuação trata do recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2008, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência das seguintes irregularidades:

- 1) aproveitamento indevido de crédito do imposto nas entradas de mercadorias sujeitas ao recolhimento por substituição tributária;
- 2) aproveitamento indevido de crédito do imposto nas entradas de “softwares”, cujas saídas têm base de cálculo restrita ao valor do suporte físico;
- 3) operações de saída de mercadorias com destaque do imposto por alíquota incorreta;
- 4) saídas de mercadorias com notas fiscais sem destaque do imposto;
- 5) saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apuradas mediante confronto entre os valores das vendas declaradas à Fiscalização nas DAPIs e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os valores das operações com cartões de crédito/débito informadas pelas administradoras de cartões;

6) transmissão de arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação, mesmo após intimação.

Foram exigidas as parcelas de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas nos arts. 54, incisos VI, e XXXIV e 55, inciso II, adequada ao § 2º e inciso XXVI, todos da citada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 277/324 e requer, ao final, a procedência da peça de Defesa.

A Fiscalização acata, em parte, as alegações da Defesa, promovendo a retificação do crédito tributário (fls. 411/414), que resultou no aditamento à Impugnação (fls. 421/422), ocasião em que a Autuada ratifica as postulações antecedentes.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 426/441, refuta as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento remanescente.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 443/460, opina em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas pela Impugnante. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 411/414 e ainda: a) no tocante ao item “5” do Auto de Infração, apurar a proporção entre as saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, com base nas informações fiscais registradas no livro de Registro de Saídas; b) sobre a proporção de saídas tributadas que vier a ser identificada, apurar o ICMS devido pela aplicação da carga tributária média adotada no lançamento, inclusive com a adequação da multa isolada prevista no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75; c) sobre a parcela de saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que vier a ser apurada, exigir apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

### **Instrução Processual**

A 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, exarou despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 60 (sessenta) dias, contado do recebimento da intimação, trouxesse aos autos em relação ao item 5 do Auto de Infração, um demonstrativo e respectivos documentos que vinculasse as operações lançadas no feito fiscal como vendas desacobertadas com aquelas que alega ter ocorrido por intermédio de outro estabelecimento, informando neste desate os números, datas e valores das notas fiscais que acobertaram as noticiadas saídas das mercadorias, bem como os números de inscrição estadual dos estabelecimentos que as emitiram, e, para completar, juntasse ainda que por amostragem, cópias das notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos com CFOP 5117/6117 mencionando a nota fiscal de faturamento antecipado (CFOP 5922/6922). Em seguida, vista à Fiscalização. Também à unanimidade, converteu-se o julgamento em diligência para que a Fiscalização informasse a motivação e a fundamentação para a adoção, no item 5 do Auto de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração, da alíquota média referente a setembro de 2008. Em seguida, vista à Impugnante.

A Impugnante cumpre parcialmente o interlocutório, manifestando-se às fls. 472/475, promovendo a juntada dos documentos de fls. 476/1.155.

Para atender à determinação da Câmara de Julgamento, a Autuada promoveu a juntada, por amostragem, de 95 (noventa e cinco) notas fiscais de vendas emitidas por estabelecimentos do Grupo, com os respectivos boletos de cartão de crédito/débito e, em alguns casos, espelho da tela do pedido das mercadorias.

Anexa, também, planilha, de fls. 735/968, identificada no cabeçalho como “Anexo VII”, extraída de seu sistema informatizado.

Foi apresentado também, laudo pericial contábil, com o objetivo de corroborar sua argumentação de que não houve omissão de saída em seu estabelecimento, de modo a demonstrar que a Fiscalização desconsiderou as saídas informadas no campo “Outras” (linhas 50 e 58) das DAPI.

Nesse laudo a Autuada informou que a Fiscalização ignorou o fato de que clientes/consumidores adquirem outros serviços prestados, a exemplo de garantia estendida e seguro de furto e roubo, que não foram excluídos da base de cálculo.

Contesta a cobrança de ICMS, ao entendimento de que grande parte das mercadorias está sujeita ao regime de substituição tributária.

Sustenta ainda, que a Fiscalização aplicou equivocadamente uma alíquota média sem se ater às informações da DAPI, considerando como tributáveis operações que são tributadas no regime de substituição tributária.

Ao final, reitera o pedido para cancelamento integral da infração relativa às saídas desacobertadas.

A Fiscalização se pronuncia às fls. 1.157/1.167, anexando as planilhas de fls. 1.180/1.184, após o pedido da Impugnante de fls. 1.177/1.178.

Devidamente intimada, e após a entrega dos anexos de fls. 1.180/1.184, a Impugnante retorna aos autos (fls. 1.190/1.208), enquanto a Fiscalização se manifesta às fls. 1.232/1.235.

Cabe destacar, que para atender ao despacho interlocutório, deveria a Impugnante apresentar demonstrativo vinculando as operações lançadas no feito fiscal como vendas desacobertadas (obviamente as operações com cartão de crédito/débito) com aquelas que alega terem ocorrido por intermédio de outro estabelecimento, informando os dados dos documentos fiscais emitidos, inclusive número da inscrição estadual do emitente, juntando, ainda que por amostragem, cópias das notas fiscais emitidas pelos outros estabelecimentos com CFOP 5117/6117, mencionando a nota fiscal de faturamento antecipado (CFOP 5922/6922).

Para atender à determinação da Câmara, a Impugnante promoveu a juntada dos seguintes documentos:

- comprovante de inscrição e situação cadastral de sua filial (CNPJ 43708379/0030-36) junto à Receita Federal (fls. 476);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cópia do AI, DCMM, relatório fiscal e anexos, ofício, envelope e decisão, às fls. 477/520, que já constavam do processo às fls. 08/112, portanto, foram desprezados nesta análise;

- cópias de notas fiscais (por amostragem) emitidas pela matriz, IE nº 062389780.00-38, de comprovantes de cartão de crédito e de telas do sistema informatizado (fls. 521/734);

- relação com informações de seu sistema informatizado referente ao exercício de 2008 (a mesma de fls. 342/404), com o acréscimo do título “Anexo VII”, de alguns totais mensais e do campo correspondente aos centavos (fls. 735/797);

- sequência da relação anterior com informações dos exercícios de 2009 e 2010, não alcançados pelo lançamento ora em análise (fls. 798/968);

- cópia das DAPI do período de janeiro de 2008 a setembro de 2009 e de alguns recibos de transmissão do arquivo, sendo que as cópias do período de 2008 já se encontravam às fls. 128/190 (fls. 969/1.125);

- Parecer Técnico de Natureza Contábil (fls. 1.126/1.155).

Confrontando a determinação da 2ª Câmara com o material apresentado, constata-se que a Impugnante não atendeu, na íntegra, ao despacho interlocutório, ou seja, não apresentou demonstrativo relacionando os valores recebidos via cartão de crédito/débito pelo estabelecimento autuado com eventuais documentos emitidos para entrega futura das mercadorias.

Destaca-se, que os documentos de fls. 672/734, referem-se aos exercícios de 2009 e 2010, sendo estranhos ao lançamento em análise, que compreende o período de janeiro a dezembro de 2008.

Às fls. 1.237/1.249 a Assessoria do CC/MG retifica em parte seu entendimento anterior e ao final opina em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas pela Impugnante. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 411/414 e ainda, no tocante ao item “5” do Auto de Infração: a) excluir as exigências fiscais em relação aos valores informados pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, quando apresentadas as notas fiscais emitidas pelos demais estabelecimentos da Autuada, nos moldes dos documentos de fls. 521/734; b) apurar a proporção entre as saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, com base nas informações apuradas pela Fiscalização na planilha de fls. 1.184; c) sobre a proporção de saídas tributadas que vier a ser identificada, apurar o ICMS devido mediante aplicação da carga tributária média mensal indicada na coluna “3/1” da planilha de fls. 1.184, inclusive com a adequação da multa isolada prevista no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos moldes calculados pela Fiscalização; d) sobre a parcela de saídas desacobertas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que vier a ser apurada, exigir apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em sessão realizada no dia 12/3/15, a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, deferiu o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 17/03/15, ficando proferidos os votos do Conselheiro Marco Túlio da Silva (Relator), que julgava parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 411/414 e, ainda, no tocante ao item “5” do Auto de Infração: a) apurar a proporção entre as saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, com base nas informações apuradas pela Fiscalização na planilha de fls. 1.184; b) sobre a proporção de saídas tributadas que vier a ser identificada, apurar o ICMS devido mediante aplicação da carga tributária média mensal indicada na coluna “3/1” da planilha de fls. 1.184, inclusive com a adequação da multa isolada prevista no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos moldes calculados pela Fiscalização; c) sobre a parcela de saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que vier a ser apurada, exigir apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75; e do Conselheiro Marco Antônio Perdigão Mendes (Revisor), que julgava parcialmente procedente para excluir todas as exigências fiscais do período de janeiro a setembro de 2008, com base no art. 150, § 4º do CTN e, ainda, em relação ao período restante, admitir as exclusões propostas nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG, de fls. 444/456 e 1201/1213, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão salvo alterações relacionadas ao item “5” do Auto de Infração.

### **Das Preliminares**

Argui a Impugnante nulidade do Auto de Infração por ter havido quebra do sigilo bancário da empresa sem autorização legal, ao arrepio das garantias constitucionais.

Noutra vertente, alega que a Fiscalização extraiu informações incorretas da Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI), pois desconsiderou as informações da linha 50, denominada “Outras”, na qual se encontra receita registrada no CFOP 5922, de venda para entrega futura, caso a Fiscalização tivesse analisado corretamente as informações das DAPIs, teria percebido que os valores declarados se mostram, na quase totalidade dos meses, superiores aos apresentados pelas administradoras.

Aduz, ainda, que eventuais divergências de registros são originárias da venda da mercadoria com a entrega por outro estabelecimento, que fica responsável pela emissão da nota fiscal, pelo recolhimento do ICMS e pela declaração em DAPI.

Como bem destacou a Fiscalização, no tocante às alegações de que as informações foram obtidas de forma nula, ilegal e inconstitucional, a própria

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante reproduz às fls. 238/239 os dispositivos do RICMS/02 que disciplinam a prestação de informações por parte das administradoras de cartão de crédito/débito.

Além dos dispositivos transcritos pela Impugnante, a previsão para apresentação das informações encontra-se prevista no art. 50, §§ 5º e 6º da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 50 - São de exibição obrigatória aa  
Fiscalização:

(...)

§5º As administradoras de cartões de crédito, 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, prazo e nas condições previstos em regulamento, relativamente aos períodos determinados pela legislação.

§ 6º 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 pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas - CPF -, ainda que não regularmente inscritas no Cadastro de Contribuintes do ICMS, 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.

(...)

Assim, razão não possui a Impugnante, uma vez que as informações utilizadas pela Fiscalização foram prestadas pelas administradoras de cartão, na forma da legislação tributária, aplicando-se ao caso o disposto no inciso I do art. 182 da Lei nº 6.763/75, regulamentada pelo inciso I do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Noutra toada, alega a Autuada que a Fiscalização deveria ter considerado como faturamento os valores registrados no CFOP 5922 (simples faturamento decorrente de venda para entrega futura) incluídos na linha 50 das DAPIs, exemplificando com as operações do mês de setembro de 2009.

Os dispositivos apresentados a seguir, da Parte 1, Anexo IX do RICMS/02 tratam da venda para entrega futura da seguinte forma:

Art.305. Nas vendas para entrega futura, poderá ser emitida nota fiscal sem destaque do ICMS, mencionando-se no documento que a emissão se destina a simples faturamento, com o imposto

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sendo debitado por ocasião da efetiva saída da mercadoria.

§ 1º Se emitida a nota fiscal de que trata o caput deste artigo, as 1ª e 3ª vias da mesma, ou cópia do respectivo DANFE serão entregues ao comprador.

§ 2º O estabelecimento show room, assim entendido aquele que exhibe mercadorias e realiza operações de venda em virtude da exibição, emitirá nota fiscal destinada a simples faturamento para todas as operações de venda para entrega futura, não se aplicando a faculdade de que trata o caput deste artigo.

Art. 306. Por ocasião da efetiva saída, global ou parcial, da mercadoria, o vendedor emitirá nota fiscal em nome do adquirente, com destaque do valor do imposto, quando devido, observado especialmente o disposto nos artigos 43, 44 e 50 deste Regulamento, indicando, além dos requisitos exigidos, como natureza da operação: "Remessa - entrega futura", e o número a série, a data e o valor da nota fiscal emitida para fins de faturamento.

§ 1º Se no momento da saída da mercadoria tiver havido alteração no valor da operação, em decorrência de modificação do preço contratado, a nota fiscal será emitida com o novo valor, devendo essa circunstância ser consignada no documento fiscal.

§ 2º Por ocasião da escrituração, no livro Registro de Saídas, das notas fiscais de que trata este Capítulo será mencionado o motivo da emissão.

Art. 307. Sendo desfeita a venda antes da efetiva saída da mercadoria, o fato será formalmente comunicado à repartição fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito.

Desta forma, o contribuinte que realiza venda para entrega futura deve se submeter ao previsto na legislação tributária.

Com relação a esse tipo de venda, no período fiscalizado, a Impugnante realizou os seguintes procedimentos:

- emissão de notas fiscais de simples faturamento nos CFOP 5922 ou 6922, no valor total de R\$ 9.205.954,00 (nove milhões duzentos e cinco mil novecentos e cinquenta e quatro reais);

- emissão de notas fiscais com CFOP 5117 ou 6117 para a entrega da mercadoria anteriormente faturada, no montante de R\$ 154.462,76 (cento e cinquenta e quatro mil quatrocentos e sessenta e dois reais e setenta e seis centavos);

- em parte dos casos, a emissão da nota fiscal da entrega da mercadoria foi feita imediatamente após a do faturamento;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- emissão de nota fiscal de entrada referente à nota fiscal de CFOP 5922 ou 6922 – notas fiscais que não acobertaram saída de mercadoria – cujos valores não foi possível à Fiscalização apurar porque os mesmos CFOP foram usados para outros tipos de operações e as informações constantes dos arquivos eletrônicos nem sempre retratam o que consta nos documentos;

- falta de comunicação à Repartição Fazendária de que ocorreu o desfazimento de venda antes da efetiva saída da mercadoria, conforme previsão do art. 307 do RICMS/02.

Como se pode observar, o procedimento da Autuada não está de acordo com a legislação. O confronto entre as notas fiscais de venda para entrega futura, no valor total de R\$ 9.205.954,00 (nove milhões duzentos e cinco mil novecentos e cinquenta e quatro reais), e as notas de remessa das mercadorias anteriormente faturadas, no valor de R\$ 154.462,76 (cento e cinquenta e quatro mil quatrocentos e sessenta e dois reais e setenta e seis centavos), demonstra que a Autuada não emitiu todas as notas fiscais devidas para entregar as mercadorias que faturou, ou seja, comprova que promoveu saída de mercadorias, desacobertadas de documentos fiscais.

Apenas pela comparação entre os valores registrados nos CFOP 5922/6922 e nos CFOP 5117/6117, já seria possível a imputação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Além dessa constatação, verificou-se que a Autuada emitiu notas fiscais de saída em valores menores que os valores recebidos por vendas com uso de cartão de crédito ou débito.

Considerando as duas irregularidades, o confronto realizado pela Fiscalização foi direto entre as operações informadas pelas administradoras de cartão e as efetivas saídas de mercadorias vendidas, uma vez que o valor faturado nos CFOP 5922/6922 necessariamente deveria constar corretamente em notas fiscais com CFOP 5117/6117, ou incorretamente em notas fiscais com outros CFOP. Dessa forma, todas as notas fiscais de efetiva saída de mercadoria vendida, fato gerador do ICMS, estão incluídas no faturamento obtido nas DAPIs.

Se para cada nota fiscal de faturamento para entrega futura (CFOP 5922/6922), deve ser emitida nota fiscal com natureza da operação “Remessa – Entrega Futura” (CFOP 5117/6117), ao considerar apenas as últimas, trabalhou-se efetivamente com saída de mercadoria. Possíveis pagamentos ocorridos em final de mês, de mercadorias que foram entregues no mês seguinte, têm efeito diluído quando se trabalha períodos maiores, não comprometendo o levantamento final.

Importante destacar que o confronto ocorreu entre as vendas pagas com cartão e o faturamento informado em DAPI, não tendo sido incluídos, pela falta da informação, os valores das vendas com cheque e dinheiro. O cômputo dessas parcelas necessariamente implicaria a apuração de valores de saídas desacobertadas de documentos fiscais maiores que os exigidos no Auto de Infração.

Não prospera a afirmação de que os livros estão em poder da Fiscalização.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização afirma que toda a documentação foi devolvida ao Contribuinte ao término do seu exame.

Portanto, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

### **Do Mérito**

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, para os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a outubro de 2008.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contado da ocorrência do fato gerador, e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

A Autuada apresenta excertos do Superior Tribunal de Justiça – STJ, que ao analisar o Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, posicionou-se pela aplicação do disposto na regra especial contida no § 4º do art. 150 do CTN.

Por essa linha, as exigências relativas ao período de 01/01/08 a 24/10/08 se encontrariam fulminadas pela decadência, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 24/10/13, conforme fls. 10 e 274.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento desse procedimento efetuado pela Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento do imposto devido, em função de a Autuada ter promovido a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado anteriormente.

Ademais, o art. 150, § 4º, alegado pela Contribuinte, estabelece explicitamente, que a homologação não se aplica aos casos em que ficar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifou-se).

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n.º 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Portanto, não está decaído o direito da Fazenda Pública constituir o presente crédito tributário.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação trata do recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2008, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de crédito

do imposto nas entradas de mercadorias sujeitas ao recolhimento por substituição tributária e nas entradas de “softwares”, cujas saídas têm base de cálculo restrita ao valor do suporte físico; de operações de saída de mercadorias com destaque do imposto por alíquota incorreta; de saídas de mercadorias com notas fiscais sem destaque do imposto e saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, apuradas mediante confronto entre os valores das vendas declaradas à Fiscalização nas DAPIs e os valores das operações com cartões de crédito/débito informadas pelas administradoras de cartões. Apurou a Fiscalização, ainda, a transmissão de arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação, mesmo após intimação.

A recomposição da conta gráfica encontra-se às fls. 22/23 e o demonstrativo do crédito tributário retificado, consta às fls. 414.

A seguir são apresentadas as irregularidades de forma individualizada.

**1) Aproveitamento indevido de crédito do imposto nas entradas de mercadorias sujeitas ao recolhimento por substituição tributária.**

Trata-se de aproveitamento indevido do crédito do imposto nas entradas de mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento por substituição tributária.

As notas fiscais objeto do estorno foram relacionadas no “Anexo 2” às fls. 24/65 dos autos, com a indicação dos respectivos valores a serem estornados.

Conforme registra a Fiscalização, a Impugnante apropriou no livro Registro de Entradas, o crédito por entradas de mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária em todo o período fiscalizado, sendo que nos meses de janeiro, abril e maio de 2008, efetuou o estorno parcial dos créditos.

Em relação aos estornos, não informou, como deveria, os documentos de referência. Intimada a apresentar a relação das notas fiscais, manteve-se silente.

A Fiscalização, impedida de conferir o estorno por documento, relacionou no “Anexo 2” as notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por ST que tiveram crédito apropriado no livro Registro de Entradas e comparou o valor total apurado em cada mês com o valor que foi estornado no RAICMS e na DAPI.

Foi possível comprovar que os valores estornados pela Impugnante foram menores que os créditos indevidos apurados pela Fiscalização.

A Impugnante ainda contesta a acusação fiscal, com argumentos de inconstitucionalidade da substituição tributária para frente e o direito irrestrito ao crédito por força da norma da não cumulatividade.

Conforme muito bem destacado pela Fiscalização, a própria Autuada estornou os créditos tidos como indevidos, por entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. E foi além, quando na sua defesa do item 4 (quatro) do Auto de Infração, sustentou que a falta de destaque do imposto nas notas fiscais, decorre da substituição tributária prevista para os produtos.

Conforme determina a legislação tributária mineira, as aquisições de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária devem ser escrituradas sem a

apropriação do crédito, nos termos da determinação contida no inciso I do art. 37, Parte I do Anexo XV do RICMS/02, *verbis*:

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST", seguida do respectivo valor;

(...)

Registre-se, ainda que, em relação aos créditos do imposto, não há qualquer ofensa ao princípio da não cumulatividade, uma vez que o montante do imposto regularmente destacado nas notas fiscais de aquisição de mercadorias é abatido do imposto devido por substituição tributária, ou seja, da mesma forma em que se exige a antecipação do recolhimento, concede-se a antecipação dos créditos do ICMS.

Assim, afastam-se as alegações de inconstitucionalidade, por força do disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências fiscais do ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, no tocante à diferença de valores.

**2) Aproveitamento indevido de crédito do imposto nas entradas de "softwares", cujas saídas têm base de cálculo restrita ao valor do suporte físico.**

O recolhimento a menor do ICMS decorre do aproveitamento indevido do crédito do imposto nas entradas de "softwares", cujas saídas têm base de cálculo restrita ao valor do suporte físico, pelo que se exige o ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

As notas fiscais objeto do estorno estão relacionadas no "Anexo 3" (fls. 66/67).

Nas saídas dos produtos adquiridos, a Autuada se debitou apenas sobre duas vezes o valor de mercado do suporte informático, conforme previsto no art. 43, inciso XV, alínea "b" do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XV - na saída ou no fornecimento de programa para computador:

(...)

b) **destinado a comercialização, duas vezes o valor de mercado do suporte informático;** (Grifou-se)

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, conforme destacado ao final da planilha de fls. 67, a Fiscalização preservou o crédito sobre o valor do suporte informático, estornando a parcela relativa a valor dos “softwares”.

Em relação a esta irregularidade, exceto no tocante à decadência, a Autuada não se manifestou nos autos.

Com efeito, nos termos do que dispõe os arts. 31, § 1º e 32, inciso IV da Lei nº 6.763/75, não se admite a compensação integral do crédito, quando a saída subsequente estiver beneficiada com a redução da base de cálculo. Os dispositivos em questão assim dispõem:

### Lei nº 6.763/75

Art. 31. Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:

(...)

§ 1º Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subsequente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

(...)

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

IV - for objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

(...)

Desta forma, resta comprovada a impropriedade dos créditos. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

### **3) Operações de saída de mercadorias com destaque do imposto por alíquota incorreta.**

Trata-se de falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS em decorrência de operações de saída de mercadorias com destaque do imposto por alíquota incorreta.

Os documentos fiscais emitidos no período de janeiro a dezembro de 2008 estão relacionados no “Anexo 4” (fls. 68/80) e se referem aos seguintes produtos: “Pedestal Mini TT Silver”, “Roteador G Flat”, “Sintonizador de TV Digital para Note/PC”, “Time capsule 500 GB Wireless”, “Roteador Wireless” e “Scanner de mesa Scanjet”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada fundamenta a aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) nas saídas de “pedestal” no art. 42, inciso I, subalínea “b.7” do RICMS/02, com destaque da NCM 9403.

Entretanto, não lhe assiste razão.

A carga tributária reduzida está adstrita às operações promovidas por estabelecimento industrial, conforme assentado na parte final do dispositivo, *in verbis*:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.6) produtos da indústria de informática e automação relacionados na Parte 3 do Anexo XII;

b.7) móveis classificados na posição 9403 da NBM/SH, assentos classificados nas subposições 9401.30, 9401.40, 9401.50, 9401.61, 9401.69, 9401.71, 9401.79, 9401.80 e 9401.90 da NBM/SH e colchões, estofados, espumas e mercadorias correlatas classificadas nas subposições 3909.50.29, 3921.13, 9404.21.00, 9404.29.00 e 9404.90.00, da NBM/SH, **promovidas por estabelecimento industrial;** (Grifou-se)

(...)

Assim, considerando que o estabelecimento da Autuada atua no comércio varejista, deve ser aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento).

Para a mercadoria “time capsule”, a Impugnante fundamenta a alíquota utilizada no Item 9.19 (anteriormente 39) da Parte 3 do Anexo XII do RICMS/02.

Pelo citado Item 39, vigente de 15/12/02 a 24/06/10, sujeita-se à alíquota de 12% (doze por cento) a saída de “controladora de terminais”, NBM/SH 8471.80.11, não se aplicando, portanto, ao produto “time capsule”.

Quanto ao “roteador”, o fundamento é que esse produto estaria no Item 17.12 (antigo item 40) da Parte 3 do Anexo XII do RICMS/02.

Mais uma vez, não assiste razão a Autuada, uma vez que o citado item 40, no período de 15/12/02 a 24/06/10, se referia ao produto “Unidade de controle de comunicação” (front-end processor), NCM 8471.80.12, sendo que a inclusão dos roteadores somente ocorreu a partir de 25/06/10.

Consultando o RICMS/02, verifica-se que a alíquota de 12% (doze por cento), para “scanner” conforme previsão do Item 9.27 está correta, razão pela qual a Fiscalização excluiu as exigências fiscais relativas a tal produto, conforme retificação do crédito tributário de fls. 411/414.

Assim, corretas as exigências fiscais remanescentes de ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**4) Saídas de mercadorias com notas fiscais sem destaque do imposto.**

Trata-se de recolhimento a menor ou falta de recolhimento do ICMS devido, no período de maio de 2008 a outubro e dezembro de 2008, em decorrência de saídas de mercadorias com notas fiscais sem destaque do imposto.

Os documentos fiscais encontram-se arrolados na planilha de fls. 82 (Anexo 5), contendo a apuração do imposto devido e da penalidade isolada aplicada.

A Impugnante alega que não houve destaque do imposto porque as mercadorias encontravam-se sujeitas ao regime de substituição tributária, destacando os produtos “depurador” e “Monitor TV LCD” e os dispositivos legais de substituição tributária.

Contrariamente ao alegado pela Autuada, o “depurador” não se encontrava listado no subitem 29.2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que esse subitem se referia a “coifas” no período de 01/12/07 a 31/07/09.

Registre-se que a Consulta de Contribuinte nº 046/2010 informa que ST não se aplica ao produto “depurador”.

Quanto ao “monitor de TV”, ele não se enquadra no subitem 29.21, na redação vigente no período de 01/12/07 a 10/03/09 (NCM 8528.7) que trata dos televisores. O produto comercializado pela Autuada sob essa descrição é da indústria de informática, com a NCM 8528.51.20, conforme lançado no arquivo eletrônico. O produto “monitor” somente passou a ser tributado por ST, a partir de 01/08/09, por ocasião da inclusão do subitem 29.1.61 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Destaca-se ainda, que nos documentos fiscais emitidos, deveria constar o destaque do ICMS.

Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da mencionada lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, correspondente a 42 UFEMGs por documento.

**5) Saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, apuradas mediante confronto entre os valores das vendas declarados na Fiscalização nas DAPIs e os valores das operações com cartões de crédito/débito informadas pelas administradoras de cartões.**

Por intermédio das informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, a Fiscalização elaborou o “Anexo 6.1” (fls. 83/84), confrontando as operações noticiadas com os registros fiscais da Impugnante, apurando o faturamento omitido nos respectivos períodos.

Para a apuração do ICMS devido, a Fiscalização apurou a carga tributária média praticada pela Autuada, conforme “Anexo 6.2” (fls. 86), no “Anexo 6.3” (fls. 87/112), presente também no CD de fls. 242 dos autos, foi apurada de forma detalhada a alíquota média praticada no mês de setembro de 2008, sendo esta aplicada para todo



o período fiscalizado, considerando-se que foi a menor carga tributária apurada no período objeto do Auto de Infração.

O demonstrativo do crédito tributário encontra-se inserido no Relatório Fiscal (fls. 17/18).

Afirma a Autuada que, mesmo considerando os valores declarados na linha 50 das DAPI, ainda restariam diferenças com relação a alguns períodos, mas que são oriundas de operações em que a mercadoria foi vendida pelo estabelecimento autuado e entregue por outro, que emitiu a nota fiscal e recolheu o imposto.

Para a Autuada, “a suposta divergência é fruto do simples descasamento entre as vendas realizadas por um estabelecimento, que faturou a compra e recebeu o valor pago pelo cliente (em cartão de crédito, por exemplo), mas cuja entrega (saída) foi realizada por outro estabelecimento.” No seu entendimento, é irrelevante o fato da mercadoria ter sido negociada por um estabelecimento e entregue por outro e é de fácil demonstração que o imposto foi integralmente recolhido, inexistindo qualquer omissão de receita.

Aplica-se ao caso em questão, a autonomia dos estabelecimentos prevista no art. 24 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

Cabe destacar, que a legislação não veda a venda de mercadoria por um estabelecimento e a entrega por outro, mas impõe as regras para tal, regras essas que a Autuada optou por descumprir.

Como dito, a legislação prevê emissão de nota fiscal para entrega futura (CFOP 5922/6922) e de nota fiscal, com destaque do imposto, para a remessa da mercadoria, ambas pelo mesmo estabelecimento. E em sendo desfeita a venda, o fato deve ser formalmente comunicado à Repartição Fazendária.

Não é prática comum no mercado varejista o pagamento de mercadoria sem previsão de data, próxima, para sua entrega e muito menos o desfazimento de venda com devolução ao consumidor de valores pagos. É normal haver troca de mercadoria, mas não é comum o consumidor ter seu dinheiro de volta pelo desfazimento do negócio. Estranhamente ao disposto na legislação e às práticas do mercado varejista, a Autuada emitiu notas fiscais de entrada referentes a notas fiscais de faturamento antecipado, em alguns casos, até meses depois.

Em caso da mercadoria ser entregue por outro estabelecimento, as regras estão no art. 304 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 304. Nas vendas à ordem, por ocasião da entrega global ou parcial da mercadoria a terceiro, será emitida nota fiscal:

I- pelo adquirente originário, em nome do destinatário da mercadoria, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, além dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

requisitos exigidos, o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do estabelecimento que irá promover a remessa da mercadoria;

II- pelo vendedor remetente:

a) em nome do destinatário, para acobertar o trânsito da mercadoria, sem destaque do imposto, indicando-se, além dos requisitos exigidos:

a.1) como natureza da operação, a seguinte expressão: "Remessa por conta e ordem de terceiros";

a.2) o número, a série e a data da nota fiscal de que trata o inciso anterior;

a.3) o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do emitente da nota fiscal referida na subalínea anterior;

b) em nome do adquirente originário, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, como natureza da operação: "Remessa simbólica - venda à ordem", e o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma da alínea anterior.

Parágrafo único. Por ocasião da escrituração, no livro Registro de Saídas, das notas fiscais de que trata este Capítulo, será mencionado o motivo da emissão.

A Autuada aponta às fls. 301 como o seu sistema registraria os procedimentos de faturamento em um estabelecimento e emissão de nota fiscal por outro, a exemplo do Pedido nº 16423 da unidade BH Shopping e da Nota Fiscal nº 45873 (fls. 341) emitida pela unidade DiamondMall.

Como bem destaca a Fiscalização, a alegação não é razoável, ou seja, um cliente efetuar o pagamento no BH Shopping e retirar a mercadoria no DiamondMall. Além do mais, não foi apresentada a nota fiscal de faturamento antecipado e não consta a informação de sua emissão na nota fiscal de remessa da mercadoria.

Contrariando toda a legislação posta, a Impugnante, no período fiscalizado, procedeu conforme suas próprias regras. Declara que faturou e recebeu por um estabelecimento e deu saída e pagou o imposto por outro.

Alega que pelo fato dos três estabelecimentos envolvidos estarem em Minas Gerais, a discussão sobre qual é responsável pelo recolhimento do ICMS mostra-se irrelevante para garantia dos interesses da Fazenda Estadual.

O procedimento adotado pela Autuada não coaduna com a legislação posta. A empresa não pode impor suas próprias regras e interesses, que trazem prejuízo ao controle fiscal.

É importante acrescentar, que a Autuada não apenas vendeu para entrega futura por outro estabelecimento, sem observar as regras para esse procedimento, como cometeu muitas outras irregularidades, no que se refere à emissão e escrituração de

documentos e cumprimento de obrigações acessórias. Emitiu milhares de documentos e, especificamente com relação à obrigação de apresentar corretamente as informações nos arquivos eletrônicos transmitidos, não o fez quanto a nenhum período, utilizou-se de um procedimento protelatório no cumprimento da obrigação tributária, que dificultou em muito a ação da Fiscalização.

Para afastar a prova da Fiscalização, denominada pela Impugnante “indiciária”, a Impugnante junta às fls. 342/404 planilha “discriminando todas as operações realizadas no período autuado, nas quais as mercadorias negociadas pela filial BH SHOPPING tiveram saídas realizadas e escrituradas pela filial DIAMONDMALL”.

Muito embora não se deva afastar a autonomia dos estabelecimentos, cuidou a Fiscalização em examinar as “provas” trazidas aos autos, fazendo as seguintes observações:

- a planilha anexada possui cabeçalho com as colunas: “Local da Venda (faturamento da mercadoria)”, “Estabelecimento Emissor da Nota Fiscal (saída física da mercadoria)”, “Nº da Filial”, “Bandeira (cartão)”, “Número da Nota Fiscal”, “Data de emissão da Nota Fiscal”, “Descrição da operação”, “CFOP”, “Descrição do Meio de Pagamento”, e “Valor da Nota Fiscal”;

- constata-se que as folhas não foram numeradas e, embora se tente entender a lógica da sequência, isso não é possível. Começa com notas fiscais emitidas pelo estabelecimento DiamondMall em 19/01/08 (fl. 342) e vai até 31/12/08 (fls. 380). Ao final, informa as notas fiscais de 20/11/08 e 22/03/08 e recomeça com 09/10/08 indo, em sequência, até 29/12/08 (fls. 384), quando volta para 20/10/08. Às fls. 388, volta a informar nota fiscal datada de 13/05/08, e depois de 19/01/08 até 31/12/08 (fls. 404).

- a numeração das notas fiscais não está em sequência e não foram informados, e são imprescindíveis os números das notas fiscais de faturamento para entrega futura, emitidas pelo estabelecimento autuado.

- foram informados CFOP 5102, 5403, 5405, 6403, mas não se identifica os CFOP 5117 e 6117, que deveriam ter sido utilizados, por se tratar de entrega de mercadoria anteriormente faturada;

- aprofundando o exame, com a conferência por amostragem, as notas fiscais nos arquivos eletrônicos transmitidos pelos emitentes, a Fiscalização constata, com relação às notas conferidas, que existindo a indicação do CFOP na referida coluna, as informações das operações conferem. Quando não há informação do CFOP na coluna, as datas e os valores das notas fiscais não conferem e o CFOP que não foi informado pode ser o 5117, a exemplo da Nota Fiscal nº 33955 (fl. 342), com descrição de operação de “Instalação” e valor igual a R\$ 39,90 (trinta e nove reais e noventa centavos), mas informada no arquivo eletrônico transmitido pelo estabelecimento DiamondMall (IE 062389780.00-38) como de CFOP 5117, valor de R\$ 4.060,34 (quatro mil e sessenta reais e trinta e quatro centavos), acobertando a saída de 01 “TV MON LCD 42POL”;

- consta da relação a repetição do número de nota fiscal, como as Notas Fiscais nºs 33060 e 33150 (fls. 342) e notas fiscais que não foram emitidas em 2008,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como as de n<sup>os</sup> 76562 e 76563, com data de 29/12/08, mas que foram emitidas em 03/01/09, conforme informação do arquivo da emitente.

Assim, a relação de fls. 342/404 nada prova, não traz informações fidedignas e não atende aos fins propostos.

Alerta a Fiscalização que foi entregue à Autuada, juntamente com o Auto de Infração, em CD, a relação detalhada dos pagamentos por cartão considerados no levantamento fiscal. Se o objetivo da Impugnante é provar que a mercadoria foi entregue por outro estabelecimento - embora a legislação não lhe permita fazer isso sem a emissão dos documentos previstos - caberia a ela apresentar, também em mídia eletrônica com conteúdo certificado, a complementação das informações que lhe foram repassadas. Para cada valor informado pelas administradoras de cartão, a Impugnante deveria ter informado o número, data e valor da nota fiscal de faturamento para entrega futura, quando houver; o número, data e valor da nota fiscal que acobertou a saída da mercadoria, bem como o número de inscrição estadual do estabelecimento que a emitiu. E para completar, deveria ter juntado, ainda que por amostragem, cópias das notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos com CFOP 5117/6117 mencionando a nota fiscal de faturamento antecipado (CFOP 5922/6922).

Obviamente, nem tudo o que foi recebido com cartão foi faturado antecipadamente e entregue por outro estabelecimento. Daí a necessidade de se demonstrar, para cada recebimento, se houve ou não o faturamento antecipado e qual nota acobertou a saída da mercadoria. Assim, seria também possível verificar se houve a saída, por outro estabelecimento, de mercadoria sujeita ao recolhimento do imposto por substituição tributária.

Ao contrário do entendimento da Defesa, no entanto, é inconteste que houve omissão de saídas. Como demonstrado anteriormente, a existência de divergências entre os valores das notas fiscais de faturamento antecipado e o das notas fiscais de remessa das mercadorias, por si só, comprova que o estabelecimento promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais de sua própria emissão. E nesse sentido, as divergências entre os valores de vendas informados pelas administradoras de cartão e os valores das notas fiscais de efetivas saídas, por venda, registradas na escrita fiscal.

Para dirimir as dúvidas do caso em questão, foi exarado pela 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 30/04/14, Despacho Interlocutório de fls. 466, para que a Impugnante trouxesse aos autos um demonstrativo e respectivos documentos que vinculasse as operações lançadas no feito fiscal, como vendas desacobertas com aquelas que alega ter ocorrido por intermédio de outro estabelecimento, informando neste desate os números, datas e valores das notas fiscais que acobertaram as noticiadas saídas das mercadorias, bem como os números de inscrição estadual dos estabelecimentos que as emitiram, e, para completar, juntasse ainda que por amostragem, cópias das notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos com CFOP 5117/6117, mencionando a nota fiscal de faturamento antecipado (CFOP 5922/6922).

Ressalte-se que as providências determinadas pela Câmara de Julgamento dizem respeito ao item “5” do Auto de Infração, que se refere ao confronto entre o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

faturamento da Autuada e as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

No tocante aos documentos referentes ao exercício de 2008 é possível constatar que:

- nenhuma nota fiscal foi emitida pela Impugnante como dito à fl. 472 (documentos da autuada), uma vez que se referem a documentos fiscais emitidos por estabelecimentos do Grupo;

- todas as notas fiscais foram emitidas pelo estabelecimento IE 062389780.00-38, constando CFOP 5102 ou 5403, mas nenhuma com CFOP 5117/6117, não se tratando, portanto, de entrega de mercadoria faturada pelo estabelecimento autuado;

- no campo “Dados Adicionais” de todas as notas fiscais encontra-se informado o número do pedido e a hora e, em algumas, também foi informada a data do pedido que é sempre posterior à data de emissão da nota fiscal;

- nenhuma nota fiscal faz referência à nota fiscal de faturamento antecipado, emitida pela Autuada com CFOP 5922/6922, como deveria;

- à exceção do documento de fls. 626, todos os demais comprovantes de cartão estão em nome da Autuada, e trazem data e hora da emissão e têm valores correspondentes aos das notas fiscais apresentadas, embora nem todos os extratos identifiquem o cliente e alguns identifiquem pessoas diferentes;

- os comprovantes de cartão foram emitidos em 04 (quatro) terminais diferentes, conforme se verifica pela impressão nos mesmos: PV 040049 de Redecard Mastercard (exemplo às fls. 525), PDV SW 000101 de American Express (exemplo de fl. 541), PDV SW 000102 de American Express (exemplo às fls. 531, 541, 563) e POS 76107024 de Visa Crédito (exemplo às fls. 543);

- as cópias das telas do sistema de fls. 523, 526, 529 trazem, respectivamente, informações das Notas Fiscais n°s 034391, 034441 e 034600 e nada sobre a nota fiscal de faturamento que teria sido emitida pelo estabelecimento autuado no CFOP 5922/6922.

Como as notas fiscais não foram relacionadas pela Impugnante e foram juntadas fora de ordem, a Fiscalização elaborou o demonstrativo de fls. 1.180/1.183 com informações retiradas das notas fiscais, dos comprovantes de cartão e das telas do sistema do exercício de 2008.

Diante da análise do quadro elaborado, a Fiscalização constatou que apenas os cupons relacionados na planilha de fls. 1.183 não são compatíveis com os documentos apresentados, sendo um deles por se tratar de extrato de estabelecimento sediado em outro estado; outro por se referir a uma nota fiscal diversa da indicada, e os demais em decorrência de divergência nos horários de emissão.

Portanto, o estabelecimento autuado recebeu o pagamento, fez o negócio, e outros emitiram os documentos fiscais, pois não há informação quanto às notas fiscais emitidas nos CFOP 5922/6922 de faturamento para entrega futura.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca, ainda, a Fiscalização, que a data registrada no campo “Dados Adicionais”, a mesma registrada na tela de sistema, indica que a mercadoria foi entregue posteriormente à data de emissão do documento fiscal, mas quando não há registro de data de entrega prevista, permite-se concluir que a mercadoria foi estranhamente entregue no momento do negócio. Tem-se a seguinte questão: Como pode a mercadoria ser adquirida no estabelecimento autuado, no BH Shopping, e, na mesma ocasião, ser entregue acobertada com nota fiscal emitida pelo estabelecimento com endereços no Diamond Mall?

A Impugnante junta, também, a planilha de fls. 735/968 com o mesmo objetivo da juntada das notas fiscais, ou seja, comprovar que outros estabelecimentos emitiram os documentos fiscais para as vendas realizadas via cartão de crédito.

Tal como em relação às notas fiscais, interessa aos autos apenas os documentos de fls. 735/797, referentes ao exercício de 2008. Os documentos de fls. 798/968, dizem respeito aos exercícios de 2009 e 2010. A parte da planilha relativa ao exercício de 2008 é a mesma apresentada pela Impugnante às fls. 342/404, acrescida apenas do título (Anexo VII), do cabeçalho em todas as folhas e de zeros no campo dos centavos.

Tratando-se da mesma planilha, todas as inconsistências permanecem: falta de lógica na sequência, informações incompletas, falta dos números das notas fiscais de faturamento antecipado, repetição de número de nota fiscal, valores e datas incorretos.

Noutro giro, a Impugnante apresenta o denominado parecer técnico de fls. 1.126/1.155. Na opinião dos subscritores do parecer, o critério observado pela Fiscalização foi incorreto ao assumir que as informações apresentadas pelas administradoras de cartão de crédito estão corretas; que os clientes não adquirem serviços diversos de mercadorias; que os clientes não adquirem produtos sujeitos ao recolhimento do ICMS por substituição tributária; e que todas as mercadorias saíram dos estoques do estabelecimento autuado.

Ao retomar a discussão após a manifestação da Fiscalização, a Impugnante reitera as suas argumentações e, contrapondo-se às informações da Fiscalização quanto a uma possível saída de mercadoria desacobertada no estabelecimento “DIAMONDMALL”, esclarece às fls. 1.200 que o confronto entre o faturamento daquele estabelecimento com as informações das administradoras de cartões demonstra a inexistência da omissão de saídas, pois o montante informado nas DAPIs foi 250% (duzentos e cinquenta por cento) maior que os valores informados pelas operadoras, justificando, assim, o recebimento da venda no estabelecimento autuado e a entrega com emissão de nota fiscal por outro estabelecimento do Grupo.

Registre-se que todas as informações lançadas no documento de fls.1.190/1.208 possuem a mesma finalidade, ou seja, comprovar que nas informações prestadas pelas administradoras de cartões estão inclusos os recebimentos vinculados às saídas de mercadorias com notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos do Grupo.

A Fiscalização salienta que as informações prestadas pelas administradoras são documentos fiscais nos termos do art. 132, inciso III do RICMS/02 e como tal

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

foram consideradas no levantamento fiscal. Caso houvesse incorreção caberia à Autuada apontá-las, o que não fez.

Sustenta a Fiscalização que cada estabelecimento é autônomo e a legislação prevê a situação da mercadoria ser entregue por outro. No caso, o que se tem são estabelecimentos operando com suas próprias regras, apresentando sempre informações incompletas e/ou incorretas, descumprindo obrigações principal e acessórias e, em muitos casos, um recebendo o pagamento via cartão de crédito e o outro, concomitantemente, emitindo e entregando a mercadoria.

Incontestes os equívocos narrados pela Fiscalização, bem como a autonomia dos estabelecimentos, ainda que a Impugnante demonstre que, em relação aos documentos anexados às fls. 560/576, possa ter ocorrido negociações de mercadorias no âmbito do estabelecimento autuado, com a emissão de nota fiscal por outra unidade do Grupo, com o respectivo débito do imposto quando devido e a entrega direta do produto. Esse procedimento está à margem da legislação de regência.

Conforme observação lançada anteriormente, os documentos anexados pela Defesa, a planilha por ela elaborada e o laudo técnico caminham no mesmo sentido, de comprovar a emissão de notas fiscais por outros estabelecimentos, em relação às informações prestadas pelas administradoras dos cartões e vinculadas ao estabelecimento autuado.

Em relação à informação da Fiscalização de que houve emissão de notas fiscais de faturamento para entrega futura (CFOP 5922/6922), no montante de R\$ 9.205.954,00 (nove milhões duzentos e cinco mil novecentos e cinquenta e quatro reais), no exercício de 2008 e de apenas R\$154.462,76 (cento e cinquenta e quatro mil quatrocentos e sessenta e dois reais e setenta e seis centavos), nos CFOP 5117/6117 de efetiva entrega da mercadoria, o assunto merece uma melhor análise da Fiscalização, em outra ação fiscal, de modo a aferir a regularidade das emissões e, em se constatando qualquer ilícito fiscal, aplicar as penalidades correspondentes e exigir o imposto devido.

No tocante à diligência determinada pela 2ª Câmara, no sentido de fundamentar a utilização da alíquota média do mês de setembro de 2008, é importante lembrar que o levantamento fiscal consistiu no confronto entre os valores de vendas declarados à Fiscalização nas DAPIs e os valores dos extratos fornecidos pelas operadoras de cartão de crédito/débito, sem considerar, por não se ter a informação, os recebimentos em espécie, cheques e boletos. Ainda assim, apurou-se que os valores das vendas informados pelas administradoras de cartão foram maiores que os valores das vendas informados em DAPI, ocorrendo, obviamente, venda de mercadoria desacobertada de documentos fiscais próprios.

O arbitramento das operações correspondeu à diferença entre os valores informados pelas administradoras de cartão e os valores das vendas informados em DAPI e atendeu às seguintes disposições do RICMS/02:

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pela Fiscalização, quando:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço;

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

V - ocorrer a falta de sequência do número de ordem das operações de saídas ou das prestações realizadas, em Cupom Fiscal, relativamente aos números que faltarem;

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, a Fiscalização adotará os seguintes parâmetros:

(...)

§ 2º O valor arbitrado pela Fiscalização poderá ser contestado pelo contribuinte, mediante exibição de documentos que comprovem suas alegações.

(...)

§ 4º Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput deste artigo será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

(...)

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:



(...)

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais;

V - na hipótese do inciso anterior, havendo impossibilidade:

a) de se determinar o período em que as respectivas operações ou prestações tenham ocorrido, as mesmas serão consideradas como ocorridas no último mês do exercício;

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;

(...)

Conforme dispõe o art.195, § 2º, inciso V, alínea “b” retrotranscrito, aplica-se a alíquota vigente para as operações internas e, nos termos do art. 42, § 29 adiante, a alíquota de 18% (dezoito por cento), caso o contribuinte não especifique quais foram as mercadorias comercializadas sem documento fiscal. Veja-se:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

**Efeitos a partir de 15/12/2012 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, I, ambos do Dec. nº 46.221, de 17/04/2013.**

§ 29. Na hipótese do art. 53 e do parágrafo único do art. 196, ambos deste Regulamento, 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;

II - nos últimos doze meses tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

Informa a Fiscalização que não aplicou diretamente a alíquota de 18% (dezoito por cento), porque a Autuada comercializa mercadorias sujeitas a outras alíquotas, a exemplo dos produtos de informática. E, como também promoveu venda de mercadoria aplicando alíquota incorreta, foi necessário apurar a alíquota média mensal incidente sobre as vendas internas dos produtos.

No tocante à carga tributária média aplicada pela Fiscalização, conclui-se que a apuração diz respeito aos produtos cujas saídas ocorreram mediante a tributação pelo ICMS, sem considerar a parcela de mercadoria cujo imposto foi pago na aquisição das mercadorias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, nos meses de maio e outubro a dezembro, foram registradas operações de saída com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, com impacto no crédito tributário, o que será abordado adiante.

Diante da média apurada, aplicou-se o menor valor apurado para todos os meses do período, no caso a média do mês de setembro, conforme demonstrado nos Anexos 6.2. e 6.3 (fls. 86/112), beneficiando assim a Autuada.

Esclarece a Fiscalização, que pelo roteiro “Cruzamento de Operações com Cartão de Crédito”, é possível apurar que houve venda de mercadoria desacoberta de documento fiscal, pois os valores recebidos foram maiores que os das notas fiscais de venda emitidas. No entanto, não é possível apurar quais mercadorias foram vendidas e muito menos se houve anterior recolhimento do imposto por substituição tributária. Não se trabalha com os estoques como no levantamento quantitativo.

Prossegue afirmando que a substituição tributária é uma técnica de tributação pela qual se atribui responsabilidade a um contribuinte diferente daquele que promoveu ou promoverá o fato gerador da obrigação tributária. No caso do ICMS, o fato gerador é a saída da mercadoria e, em não ocorrendo o fato gerador presumido do regime de substituição tributária, a própria legislação prevê a restituição do imposto.

Afirma, portanto, que não sendo possível à Fiscalização constatar que o imposto foi anteriormente recolhido por substituição tributária, correta é a sua cobrança na ocorrência do fato gerador, na saída da mercadoria, o que foi feito no lançamento. Por essa razão, apurou-se a alíquota média de saída considerando a alíquota efetiva para cada produto que fez parte do rol de produtos comercializados com nota fiscal pela Autuada no período fiscalizado.

Rejeitando a tese de se considerar como recolhido o imposto nas saídas de produtos do regime de substituição tributária, alerta a Fiscalização que as entradas ocorreram, basicamente, por transferência, sendo que um dos emitentes das notas fiscais (IE:062389780.00-38), responsável pelo recolhimento do imposto por substituição tributária, descumpriu a legislação no que se refere à escrituração dos documentos fiscais de entrada, dificultando a verificação do ICMS/ST.

Assim, entende a Fiscalização que em casos de “Levantamento Quantitativo” e “Conclusão Fiscal”, em que são considerados os estoques, as entradas e as saídas, deve-se, sim, presumir que o imposto foi recolhido por substituição tributária porque, não tendo sido, é possível apurá-lo, diante da efetividade das informações do que entrou e do que saiu do estabelecimento.

Ao final, muito embora continue defendendo que substituição tributária não é isenção, quanto à adoção da proporção das saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, tomando-se por base o valor contábil de todas as saídas, entende a Fiscalização que o mais adequado seria a proporção em relação exclusivamente às vendas de mercadorias, ou seja, campos 044, 052 e 060 da DAPI, conforme demonstrativo com as informações dos referidos campos extraídos das DAPI (fls. 1.184).

Como bem reconhece a Fiscalização, no roteiro desenvolvido no presente lançamento, é possível apurar a ocorrência de saídas desacobertas, mas não é

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

possível apurar quais mercadorias foram vendidas e muito menos se ocorreu o recolhimento do imposto por substituição tributária.

Portanto, deve ser apurado o percentual médio de saídas desacobertas vinculadas ao regime de substituição tributária, mediante adoção da proporção das saídas tributadas e aquelas do regime de substituição tributária.

Analisando o quadro trazido pela Fiscalização em confronto com as DAPIs, em especial quanto ao mês de outubro de 2008 (fls. 178), constata-se que a diferença decorre da exclusão das transferências de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e dos valores relativos às “Outras” saídas (campo 050 da DAPI).

Realmente a proposta da Fiscalização reflete melhor a proporção entre as operações do regime normal de tributação e aquelas da sistemática de substituição tributária, em especial pela exclusão do montante de outras saídas.

Desta forma, as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, devem incidir sobre a parcela tributada, considerando a proporção entre os valores contábeis e de substituição tributária de fls. 1.184.

Sobre o valor resultante da apuração do percentual de saídas do regime de substituição tributária, deve incidir apenas a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Registre-se que esta modalidade de cálculo elevará o valor da multa isolada, uma vez que sobre a parcela vinculada às saídas por substituição tributária não haverá adequação ao disposto no § 2º anteriormente mencionado. No conjunto do crédito tributário, no entanto, ocorrerá a redução do valor lançado.

Ao apresentar a planilha de fls. 1.184, com a indicação de técnica mais adequada para cálculo da proporcionalidade, a Fiscalização indica uma carga tributária média menor que aquela apurada às fls. 84 dos autos, considerando-se a média anual final da carga tributária, apurada pelo confronto entre a base de cálculo e o imposto debitado (coluna 3/1 da planilha de fls. 1.184).

Neste caso, pertinente apurar o imposto a partir das novas médias mensais indicadas na coluna “3/1” da planilha de fls. 1.184 dos autos.

Assim, ao se adotar a carga tributária média, os valores relativos às operações não tributadas são automaticamente expurgados, como a garantia e o seguro, por exemplo, desde que este tenha sido o tratamento tributário dado pela Autuada na escrita fiscal.

Registre-se que a média indicada na coluna “3/2” da mencionada planilha equivale ao expurgo da substituição tributária e de outras operações não tributadas.

Quanto às alegações de serem as multas confiscatórias, violando os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, há que dizer que foram aplicadas nos estritos termos da legislação que a própria Autuada transcreve na peça de defesa. Portanto, em função de ter promovido saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, aplicou-se a penalidade prevista no art. 55, inciso II, observando-se

os limites previstos no § 2º, e por não ter recolhido o imposto, a penalidade prevista no art. 56, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**6) Transmissão de arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação, após intimação.**

A acusação se refere à entrega de arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação mineira, no período de janeiro a dezembro de 2008, exigindo-se a penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

A Autuada não retransmitiu os arquivos eletrônicos após o recebimento do Termo de Intimação de fl. 03, sendo que anteriormente transmitiu pelo menos três (três) versões dos arquivos, todas elas em desacordo com a legislação, conforme atesta a Fiscalização.

É preciso salientar que a apresentação correta dos arquivos, com as informações completas e fidedignas das operações, tornou-se imprescindível para o trabalho da Fiscalização, em face do porte das empresas com o imenso volume de documentos a serem examinados. E quando o contribuinte não cumpre sua obrigação, comprova seu objetivo de dificultar ou impedir a ação da Fiscalização.

As inconsistências e irregularidades dos arquivos não são de pequena importância, uma vez que dificultam, em muito, qualquer verificação fiscal. Entre outras irregularidades, a Fiscalização registra a constatação em todos os meses, de divergências em relação às DAPIs no tocante à carga tributária média aplicada pela Fiscalização, conclui-se que a apuração diz respeito aos produtos cujas saídas ocorreram mediante a tributação pelo ICMS, sem considerar a parcela de mercadoria cujo imposto foi pago na aquisição das mercadorias.

São apresentadas às fls. 243/254, divergências quanto à quantidade e tipo de mercadoria, a exemplo da Nota Fiscal de fls. 255, que acobertou a entrada das mercadorias nela relacionadas, mas que foi registrada no arquivo transmitido como entrada de apenas 1 “DVD Player Karaoke” no valor de R\$ 6.345,68 (fls. 257), o mesmo ocorrendo com os documentos de fls. 258/265; falta de informação referente às notas fiscais discriminadas às fls. 266 e 27/228; diferenças entre os registros tipo 50 e 54 (fls. 229/231) e mesma mercadoria com códigos diferentes (fls. 267).

Registre-se que é obrigação do contribuinte transmitir, mensalmente, via internet, o arquivo eletrônico com a totalidade das operações de entrada e saída de mercadorias, conforme previsto nos arts. 10 e 11 do Anexo VII do RICMS/02, após verificar a sua consistência.

As regras a serem observadas encontram-se minuciosamente detalhadas no Manual de Orientação do Usuário de Sistema de Processamento Eletrônico de Dados, na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/02.

A Impugnante salienta que o dispositivo sancionador determina que, em caso de entrega de arquivos em desacordo com a legislação, a multa aplicada deve ser por infração, e que neste caso, teria cometido uma única infração no período fiscalizado, ou seja, transmitir os arquivos em desacordo com a legislação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pede a aplicação do disposto no art. 53, § 13 da Lei nº 6.763/75, de modo a lhe garantir o reenvio dos arquivos eletrônicos.

Sem razão a Autuada, uma vez que já está pacificado no CC/MG o entendimento de que a penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75 aplica-se por período.

Cumpra registrar que uma única irregularidade, por período, é suficiente para a imputação lançada pela Fiscalização e a exigência da penalidade capitulada no Auto de Infração.

Assim, constata-se que todos os arquivos, sem exceção, registram valores divergentes, conforme informação lançada no “Termo de Intimação 01/2013” de fls. 03 dos autos.

Importante lembrar que não são problemas pontuais, mas inconsistências e irregularidades que dificultam, em muito, qualquer verificação fiscal.

Sendo obrigação do contribuinte, transmitir mensalmente, via internet, o arquivo eletrônico, com a totalidade das operações de entrada e saída de mercadorias, conforme previsto nos arts. 10 e 11 do Anexo VII do RICMS/02, após verificar a sua consistência, e comprovadas as irregularidades apontadas pela Fiscalização, mantém-se a Multa Isolada, por período, capitulada no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 12/03/15. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 411/414 e, ainda, no tocante ao item “5” do Auto de Infração para: a) apurar a proporção entre as saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, com base nas informações apuradas pela Fiscalização na planilha de fls. 1.184; b) sobre a proporção de saídas tributadas que vier a ser identificada, apurar o ICMS devido mediante aplicação da carga tributária média mensal indicada na coluna “3/1” da planilha de fls. 1.184, inclusive com a adequação da multa isolada prevista no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos moldes calculados pela Fiscalização; c) sobre a parcela de saídas desacobertas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que vier a ser apurada, exigir apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro que, além das exclusões da decisão majoritária, excluía as exigências fiscais em relação aos valores informados pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, quando apresentadas as notas fiscais emitidas pelos demais estabelecimentos da Autuada, nos moldes dos documentos de fls. 521/734, nos

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

termos do parecer da Assessoria do CC/MG; e Marco Antônio Perdigão Mendes (Revisor) que excluía, ainda, todas as exigências fiscais do período de janeiro a setembro de 2008, com base no art. 150, § 4º do CTN. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 17 de março de 2015.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Marco Túlio da Silva  
Relator**

T

CC/MG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	21.830/15/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000203364-44	
Impugnação:	40.010135186-66	
Impugnante:	Fast Shop S/A	
	IE: 062389780.01-19	
Proc. S. Passivo:	Cael Kalinowski Souza Matta/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-2 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Antônio Perdigão Mendes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação trata do recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2008, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência das seguintes irregularidades:

- 1) aproveitamento indevido de crédito do imposto nas entradas de mercadorias sujeitas ao recolhimento por substituição tributária;
- 2) aproveitamento indevido de crédito do imposto nas entradas de “softwares”, cujas saídas têm base de cálculo restrita ao valor do suporte físico;
- 3) operações de saída de mercadorias com destaque do imposto por alíquota incorreta;
- 4) saídas de mercadorias com notas fiscais sem destaque do imposto;
- 5) saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apuradas mediante confronto entre os valores das vendas declaradas à Fiscalização nas DAPIs e os valores das operações com cartões de crédito/débito informadas pelas administradoras de cartões;
- 6) transmissão de arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação, mesmo após intimação.

Foram exigidas as parcelas de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas nos arts. 54, incisos VI, e XXXIV e 55, inciso II, adequada ao § 2° e inciso XXVI, todos da citada lei.

A divergência com relação ao voto vencedor refere-se à decadência, e também a exclusão das exigências fiscais em relação aos valores informados pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, quando apresentadas as notas fiscais emitidas pelos demais estabelecimentos da Autuada, nos moldes dos documentos de fls. 521/734, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Numa primeira vertente, deve ser analisada a possibilidade da decadência do direito da Fiscalização cobrar as exigências, relativamente aos fatos geradores do período de janeiro a setembro de 2008, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de 5 (cinco) anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).”  
TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**CONSEQUINTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.**

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

**“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”**

Em decisão de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

### ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao período de janeiro a setembro de 2008, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Por esse raciocínio, as exigências fiscais relativas ao período de janeiro a setembro de 2008, encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 24/10/13.

A segunda divergência do voto majoritário, refere-se à exclusão das exigências fiscais em relação aos valores informados pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, quando apresentadas as notas fiscais emitidas pelos demais estabelecimentos da Autuada, nos moldes dos documentos de fls. 521/734.

Em resposta ao despacho interlocutório, determinado pela 2ª Câmara de Julgamento, de fls. 466, a Autuada anexou alguns documentos de fls. 521/734, em que foi possível constatar que:

- nenhuma nota fiscal foi emitida pela Impugnante como dito à fl. 472 (documentos da Autuada), uma vez que se referem a documentos fiscais emitidos por estabelecimentos do Grupo;

- todas as notas fiscais foram emitidas pelo estabelecimento IE 062389780.00-38, constando CFOP 5102 ou 5403, mas nenhuma nota fiscal foi emitida com CFOP 5117/6117, não se tratando, portanto, de entrega de mercadoria faturada pelo estabelecimento autuado;

- no campo “Dados Adicionais” de todas as notas fiscais encontra-se informado o número do pedido e a hora e, em algumas, também foi informada a data do pedido que é sempre posterior à data de emissão da nota fiscal;

- nenhuma nota fiscal faz referência à nota fiscal de faturamento antecipado, emitida pela Autuada com CFOP 5922/6922, como deveria;

- à exceção do documento de fls. 626, todos os demais comprovantes de cartão estão em nome da Autuada, e trazem data e hora da emissão e têm valores correspondentes aos das notas fiscais apresentadas, embora nem todos os extratos identifiquem o cliente e alguns identifiquem pessoas diferentes;

- os comprovantes de cartão foram emitidos em 04 terminais diferentes, conforme se verifica pela impressão nos mesmos: PV 040049 de Redecard Mastercard (exemplo às fls. 525), PDV SW 000101 de American Express (exemplo de fl. 541), PDV SW 000102 de American Express (exemplo às fls. 531, 541, 563) e POS 76107024 de Visa Crédito (exemplo às fls. 543);

- as cópias das telas do sistema de fls. 523, 526, 529 trazem, respectivamente, informações das Notas Fiscais nº 034391, 034441 e 034600 e nada sobre a nota fiscal de faturamento que teria sido emitida pelo estabelecimento autuado no CFOP 5922/6922.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como as notas fiscais não foram relacionadas pela Impugnante e foram juntadas fora de ordem, a Fiscalização elaborou o demonstrativo de fls. 1.180/1.183 com informações retiradas das notas fiscais, dos comprovantes de cartão e das telas do sistema do exercício de 2008.

Diante da análise do quadro elaborado, foi constatado pela Fiscalização, que apenas os cupons relacionados na planilha de fls. 1.183 não são compatíveis com os documentos apresentados, sendo um deles por se tratar de extrato de estabelecimento sediado em outro estado; outro por se referir a uma nota fiscal diversa da indicada, e os demais em decorrência de divergência nos horários de emissão.

Registre-se que todas as informações lançadas no documento de fls.1.190/1.208 possuem a mesma finalidade, ou seja, comprovar que nas informações prestadas pelas administradoras de cartões estão inclusos os recebimentos vinculados às saídas de mercadorias com notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos do Grupo.

As informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito são documentos fiscais nos termos do art. 132, inciso III do RICMS/02 e como tal foram consideradas no levantamento fiscal. Caso houvesse incorreção caberia à Autuada apontá-las, o que não fez.

Apesar dos equívocos narrados pela Fiscalização, bem como a autonomia dos estabelecimentos, a Impugnante comprovou que, em relação aos documentos anexados às fls. 560/576, ocorreram negociações de mercadorias no âmbito do estabelecimento autuado com a emissão de nota fiscal por outra unidade do Grupo, com o respectivo débito do imposto, quando devido, e a entrega direta do produto.

Entendo que à luz da legislação tributária, o procedimento da Autuada não está correto, mas foi feita a comprovação pela Impugnante que as saídas de mercadorias referentes aos valores recebidos por intermédio de cartão de crédito foram acobertadas por documento fiscal, e assim regularmente tributadas.

Nesse sentido, julgo que devem ser excluídas as exigências fiscais em relação aos valores informados pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, quando apresentadas as notas fiscais emitidas pelos demais estabelecimentos da Autuada, nos moldes dos documentos de fls. 521/734, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG, e presentes no quadro de fls. 1.180/1.183, exceto em relação à Nota Fiscal nº 05476, pois, trata-se de extrato de cartão apresentado sem identificação, e emitido por estabelecimento sediado em outro estado. Desta forma, não comprova a relação entre a venda e a entrega da mercadoria mencionada na nota fiscal.

No caso dos extratos tidos como incompatíveis (fls. 1.183), a hora de emissão de um ou de outro documento (nota fiscal e extrato do cartão), no presente caso não se mostra relevante.

Por sua vez, para a NF nº 039106, o extrato apresentado corresponde à operação realizada, sendo que a informação da Fiscalização, de que há outra Nota Fiscal emitida pela Autuada (nº 002875) não ofusca a comprovação efetuada pela Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe ressaltar, que para a prova mencionada, não seriam tomadas as informações de planilhas e do laudo técnico, mas sim a apresentação de cópia legível da nota fiscal e do comprovante do cartão de crédito, juntamente com as telas do sistema informatizado da Autuada.

Posto isso, julgo pela procedência parcial do lançamento, para exclusão das exigências fiscais no período de janeiro a setembro de 2008, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, e também, pela a exclusão das exigências fiscais em relação aos valores informados pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, quando apresentadas as notas fiscais emitidas pelos demais estabelecimentos da Autuada, nos moldes dos documentos de fls. 521/734, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

**Sala das Sessões, 17 de março de 2015.**

**Marco Antônio Perdigão Mendes  
Conselheiro**