

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.687/15/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000197954-06  
Impugnação: 40.010134955-51, 40.010135037-15 (Coob.), 40.010134957-12 (Coob.), 40.010134959-76 (Coob.), 40.010134956-31 (Coob.)  
Impugnante: Padaria e Confeitaria Marques e Castro Ltda - ME  
IE: 001021860.00-11  
Comercial M.M. Informática Ltda - EPP (Coob.)  
IE: 062080725.00-06  
Fabiana Marques de Castro (Coob.)  
CPF: 053.397.876-99  
Fernando Rodrigo Marques de Castro (Coob.)  
CPF: 046.209.326-39  
José Eustáquio Mendonça de Castro (Coob.)  
CPF: 140.766.326-72  
Proc. S. Passivo: Júlio César Baêta Neves/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos não a mera ausência de recolhimento de ICMS devido pela pessoa jurídica, mas sim a prática de atos pelo Administrador que repercutiram no descumprimento da obrigação tributária. Legítima a inclusão no polo passivo da obrigação tributária dos Sócios-administradores arrolados no Auto de Infração. Contudo, a responsabilidade solidária de cada Sócio deve ser limitada às exigências fiscais cujos fatos geradores ocorreram durante a participação deles no quadro social da Autuada.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EMPRESA DESENVOLVEDORA DE PROGRAMA APLICATIVO FISCAL.** A Coobrigada, empresa desenvolvedora do programa aplicativo fiscal utilizado pela Autuada, responde solidariamente pela obrigação tributária, quando contribui ou proporciona instrumentos e mecanismos para uso irregular do ECF – Emissor de Cupom Fiscal, nos termos do art. 21, inciso XIII da Lei nº 6.763/75. Correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – UTILIZAÇÃO/FORNECIMENTO DE PROGRAMA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO – PAF/ECF.** Constatação da utilização de programa aplicativo fiscal, para uso em ECF, em desacordo com a legislação, nos termos do art. 16 da Lei nº 6.763/75, Portarias da Secretaria de Estado de Fazenda nºs 068/08 e 081/09 e Ato COTEPE/ ICMS nº 06/08. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXVII da Lei nº 6.763/75, vigente à época da constatação da irregularidade.

**SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO – MERCADORIA DESACOBERTADA.** Restou comprovado nos autos que a Autuada promoveu reiteradamente saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal. A forma pela qual se deu a mencionada infração não deixa dúvidas quanto à existência ou utilização de meio fraudulento com o intuito de induzir a Fiscalização ao erro, com o fim de suprimir o pagamento do tributo apurável na forma do Simples Nacional. Correta a exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, inciso XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 75, inciso II, § 1º e art. 76, inciso IV, alínea “d” e § 2º da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN nº 94/11.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatado, mediante confronto entre as informações constantes dos registros lançados em aplicativo não autorizado pela SEF/MG e os valores das saídas oficialmente informados ao Fisco, que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. No entanto, deve-se adequar a apuração do imposto devido, mediante adoção da carga tributária média, considerando os procedimentos utilizados pelo Fisco na apuração levada a efeito no “Anexo 5” do Auto de Infração, em relação às mercadorias comercializadas pela Autuada não sujeitas à substituição tributária, com adequação da multa isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da mencionada lei.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – SAÍDA DESACOBERTADA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado, mediante confronto entre as informações constantes dos registros lançados em aplicativo não autorizado pela SEF/MG e os valores das saídas oficialmente informados ao Fisco, que a Autuada promoveu saídas de mercadorias, sujeitas ao recolhimento antecipado pelo regime de substituição tributária, desacobertadas de notas fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ENTRADA DESACOBERTADA.** Constatada a entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, após a identificação de saída desacobertada, esta apurada mediante confronto entre as informações constantes dos registros lançados em aplicativo não autorizado pela SEF/MG e os valores de saídas oficialmente informados ao Fisco. Valores das entradas desacobertadas arbitradas nos termos dos arts. 53, inciso III, e 54, § 4º, ambos do

**RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei n° 6.763/75. Infração caracterizada.**

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PRODUTOS DIVERSOS. Constatada a entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, após a identificação de saída desacobertada, esta apurada mediante confronto entre as informações constantes dos registros lançados em aplicativo não autorizado pela SEF/MG e os valores de saídas oficialmente informados ao Fisco. Base de cálculo/substituição tributária arbitrada nos termos dos arts. 53, inciso III, e 54, § 4º, ambos do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, todos da Lei n° 6.763/75. Infração caracterizada.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

---

### **RELATÓRIO**

O lançamento em análise refere-se às seguintes acusações fiscais:

1 - utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF), sistema “SAT”, desenvolvido e fornecido pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda, ora Coobrigada, para uso em ECF, em desacordo com a legislação tributária;

2 - entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/08 a 31/05/11, cujo valor foi apurado mediante o confronto dos dados contidos nos documentos extrafiscais com os valores das saídas de mercadorias oficialmente informados ao Fisco. Irregularidades apuradas por meio do procedimento previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02.

Tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, a Fiscalização a excluiu do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, retroativamente a 1º de janeiro de 2008, nos termos do disposto no art. 29, inciso XI da Lei Complementar n° 123/06 c/c o art. 75, inciso II, § 1º e art. 76, inciso IV, alínea “d” e § 2º da Resolução CGSN n° 94/11.

Foram exigidas as parcelas de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro conforme art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo e Multas Isoladas previstas nos arts. 54, inciso XXVII e 55, inciso II, ambos da Lei n° 6.763/75.

Registra-se que não ocorreu a adequação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei n° 6.763/75 ao disposto no § 2º do referido art. 55, uma vez que, muito embora apontada pela Fiscalização no relatório fiscal, o cálculo da penalidade não demandou tal providência por se tratar de cobrança do imposto com a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento).

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, na condição de responsáveis solidários pela obrigação tributária, os Sócios-administradores, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei n° 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c/c art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 207, § 1º, item 1 da citada lei e a empresa fornecedora do aplicativo fiscal, com fulcro no art. 21, inciso XIII e art. 207, § 1º, item 1, todos da lei nº 6.763/75.

Consta do Relatório do Auto de Infração (fls. 10) que a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXVII da Lei nº 6.763/75, exigida em virtude da “utilização de programa aplicativo fiscal em desacordo com a legislação tributária”, é de responsabilidade apenas da Autuada (Padaria e Confeitaria Marques e Castro Ltda) e dos Coobrigados Sócios-administradores, e que será exigida tal penalidade da Coobrigada, desenvolvedora do referido aplicativo, em outro Auto de Infração em razão do “fornecimento” de tal programa.

Inconformados, a Autuada (Padaria e Confeitaria Marques e Castro Ltda) e seus Sócios-administradores, ora Coobrigados, apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 251/284 e requerem, ao final, a procedência da peça de defesa. São juntados aos autos os documentos de fls. 405/503 (amostragem de cópia das notas fiscais de entrada e tabela sobre a metodologia “equivocada” do Anexo V).

A Coobrigada, Comercial M. M. Informática Ltda, também inconformada, por seu representante legal, apresenta a Impugnação de fls. 229/239. Foi lavrado o Termo de Desistência de Impugnação de fls. 394, em razão da falta de comprovação do pagamento da Taxa de Expediente, a que se refere o item 2.21 da Tabela “A” anexa à Lei nº 6.763/75, recebido pela referida Coobrigada em 17/10/13 (fls. 395). Contudo, verifica-se que foi acostado aos autos, pela Unidade Fazendária formadora do processo, o comprovante de pagamento da referida taxa (fls. 520) e cópia da impugnação anteriormente apresentada (fls. 504/514), restando, pois, prejudicado o termo de desistência lavrado anteriormente.

A Fiscalização, em razão da informação da Autuada e Coobrigados (Sócios-administradores) de que foi apresentada Denúncia Espontânea para regularizar saídas desacobertas ocorridas no período de julho de 2007 a dezembro de 2009, exceto fevereiro e abril de 2009, conforme documento de fls. 291, retifica o crédito tributário (Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 531), uma vez que os valores denunciados foram devidamente quitados, conforme extratos do SICAF que anexa aos autos (fls. 543/545). Assim, foram excluídas dos presentes autos as operações objeto de denúncia espontânea.

Dessa forma, restaram diminuídos os valores relativos aos ICMS, multas de revalidação e isolada, referentes às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal não sujeitas à substituição tributária, conforme demonstrativos de fls. 532/542.

Devidamente intimados (546/553), os Autuados não se manifestam.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 555/581, refuta as alegações dos Impugnantes e requer a procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada.

A Assessoria do CC/MG, exara a diligência e o despacho interlocutório de fls. 585/586.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização manifesta-se às fls. 588/591, sendo reaberta vista aos Autuados (fls. 594/599).

Em cumprimento ao despacho interlocutório, a Autuada manifesta-se às fls. 600/604 e junta os documentos de fls. 605/705.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 707/710.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 711/747, opina pela procedência parcial do lançamento.

Em sessão realizada em 18/03/15, presidida pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro Presidente, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 29/04/15.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros, Eduardo de Souza Assis (Relator), Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves, que julgam parcialmente procedente o lançamento. Pelos Impugnantes Padaria e Confeitaria Marques e Castro Ltda, Fabiana Marques de Castro, Fernando Rodrigo Marques de Castro e José Eustáquio Mendonça de Castro, sustentou, oralmente, a Dra. Flávia Renata Vilela Caravelli e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta.

---

### ***DECISÃO***

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

### **Das Preliminares**

#### **Da Exclusão do Regime do Simples Nacional**

Em decorrência da constatação de irregularidades sucessivas, decidiu a Fiscalização pela exclusão da Autuada (Padaria e Confeitaria Marques e Castro Ltda) do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, retroativamente a 1º de janeiro de 2008, conforme “Termo de Exclusão do Simples Nacional” (fls. 109), recebido pela Autuada em 05/09/13.

Os Impugnantes defendem a permanência da Autuada no regime do Simples Nacional, sob a alegação de improcedência do lançamento conforme fundamentos expostos na peça de defesa. Sustentam, também, que houve descumprimento do devido processo legal, arguindo que a exclusão da Autuada do referido regime deve ser ato prévio e necessário para a tributação considerando o regime normal de apuração do imposto.

Quanto à outra fundamentação utilizada pela Fiscalização para desenquadrar a Autuada do Simples Nacional, qual seja, excesso do limite da receita para enquadramento no referido regime, alega que não foi considerada a data apropriada para surtir os efeitos de tal procedimento, a teor do *art. 30, inciso IV, c/c*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§1º, inciso IV, alínea “a” c/c o art. 31, inciso V, alínea “a”, todos da Lei Complementar nº 123/06.

Registra-se, pela importância, que nestes autos não se está formalizando qualquer exigência relativa ao desenquadramento da Autuada do Simples Nacional, ou seja, não se está exigindo a diferença entre o imposto apurado pelo regime normal de apuração do imposto (débito/crédito) e pelo referido sistema diferenciado de apuração, no que tange às operações declaradas ao Fisco pela Autuada.

O imposto ora exigido é relativo às operações que ocorreram desacobertadas de documentação fiscal.

A mencionada exclusão foi procedida, retroativamente a 01/01/08, em consequência da prática reiterada de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, com base no art. 29, inciso XI c/c art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, em virtude de utilização deliberada de programa de ECF adulterado e/ou não cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG.

Ao contrário do que sustenta a Defesa, as reiteradas saídas de mercadorias desacobertadas estão exaustivamente comprovadas nos presentes autos.

A forma pela qual se deu a mencionada infração não deixa dúvidas quanto à existência ou utilização de meio fraudulento com o intuito de induzir a Fiscalização a erro, com o fim de suprimir o pagamento do tributo apurável na forma do Simples Nacional, impondo, assim, a aplicação do gravame previsto no § 2º do art. 76 da mencionada Resolução CGSN, *in verbis*:

Dos Efeitos da Exclusão de Ofício

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

d) tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

§ 2º O prazo de que trata o inciso IV do caput será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardis ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável na forma do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 2º). (Grifos acrescidos).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale dizer que todos os procedimentos regulamentares previstos para o desenquadramento da Autuada do Simples Nacional foram seguidos, equivocando-se, pois, a Defesa ao alegar que não foi observado o devido processo legal. Nesse sentido, prevê a Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional nº 94, de 29 de novembro de 2011:

Subseção II

Da Exclusão de Ofício

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

(...)

II - das Secretarias de Fazenda, de Tributação ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

(...)

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º)

§ 2º Será dada ciência do termo de exclusão à ME ou à EPP pelo ente federado que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação, observado o disposto no art. 110. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 16, § 1º -A a 1º -D; art. 29, §§ 3º e 6º)

§ 3º Na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 76. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 6º)

(...)

§ 5º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federado que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º; art. 39, § 6º)

(...)(Grifos acrescentados).

Menciona-se que os efeitos do desenquadramento da Autuada do Simples Nacional retroagirão à data da ocorrência das saídas de mercadorias desacobertadas constatadas, que se iniciaram em janeiro de 2008, nos termos do que dispõe o art. 29, inciso XI, § 1º da Lei Complementar nº 123/06, tendo sido observados os demais procedimentos contidos na referida lei para a exclusão em exame.

Dessa forma, sem razão a Defesa quando alega que a data dos efeitos do desenquadramento do Simples Nacional seria a partir do mês subsequente ao excesso do limite de receita, pois, em razão da constatação de reiteradas saídas de mercadorias

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacobertadas de documentação fiscal prevalecerão os efeitos específicos para tal situação.

A título de comentário, destaca-se que os efeitos do desenquadramento retroagirão ao próprio mês de ocorrência das irregularidades, ou seja, a janeiro de 2008, possibilitando à Fiscalização exigir o imposto nos termos do regime normal de apuração (débito e crédito), sem os benefícios previstos na LC nº123/06, devendo ser assegurado à Contribuinte os créditos do imposto e, também, o abatimento dos recolhimentos efetuados a título de ICMS no regime diferenciado.

Reitera-se que o imposto em discussão nestes autos é relativo às operações com mercadorias que ocorreram desacobertadas de documentação fiscal e fundamenta-se no disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06. Confira-se:

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Cita-se, a propósito, decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais sobre a questão:

**EMENTA:** TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - APELAÇÃO CÍVEL - SIMPLES MINAS E SIMPLES NACIONAL - ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - PARCELAMENTO - OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL - ART. 15, INCISO VII, ALÍNEA "A", LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 - ART.13, § 1º, INCISO XIII, ALÍNEA "F", LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 - INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME - SEGURANÇA DENEGADA.

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO.(APELAÇÃO CÍVEL 1.0079.11.054061-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 12/09/13, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/09/13)

As decisões deste Conselho, colacionadas às fls. 260 dos autos pela Defesa, diferem da situação em exame, uma vez que naqueles autos não houve intimação do contribuinte acerca da exclusão do Simples Nacional. No caso em exame, conforme já mencionado, o Termo de Exclusão do Simples Nacional de fls. 109 foi recebido pela Autuada em 05/09/13.

Assim, afasta-se a arguição de nulidade do procedimento de exclusão da Autuada do Simples Nacional e acata-se a exclusão do estabelecimento autuado (Padaria e Confeitaria Marques e Castro Ltda) do referido regime.

### **Da Denúncia Espontânea Ofertada pela Autuada**

Foi também arguido nulidade do lançamento, posto que para os exercícios de 2008 e 2009 foi ofertada, pela Autuada, denúncia espontânea referente a operações objeto do lançamento, conforme documento de fls. 291.

Contudo, a Fiscalização, retificou o crédito tributário (Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 531), uma vez que os valores denunciados foram devidamente quitados, conforme extratos do SICAF que anexa às fls. 543/545, tendo excluído dos presentes autos as operações denunciadas.

Dessa forma, restaram diminuídos os valores relativos a ICMS, multas de revalidação e isolada, referentes às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, não sujeitas à substituição tributária, conforme demonstrativos de fls. 532/542.

Ademais, vale acrescentar que do simples exame da documentação constante dos autos, verifica-se que a Fiscalização seguiu rigorosamente os requisitos exigidos para a formalização do crédito tributário, quais sejam, os definidos pelos arts. 85 e seguintes do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários e Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, proporcionando aos Sujeitos Passivos toda a condição necessária e suficiente para a realização da defesa.

O processo de fiscalização foi levado a efeito com a utilização de procedimento tecnicamente idôneo previsto no inciso I do art. 194 do RICMS/02, calcado na análise das informações fiscais da Contribuinte, bem como de documentos subsidiários (extrafiscais), copiados de computadores operados no estabelecimento da Autuada, os quais continham as informações necessárias e suficientes para a apuração e quantificação do fato impositivo.

Lavrado o competente Auto de Infração, os Sujeitos Passivos foram devidamente intimados para pagarem ou parcelarem o crédito tributário apurado, com as reduções de penalidades previstas na legislação, ou exercerem o legítimo e constitucional direito de defesa.

Esclareça-se, por oportuno, que o lançamento foi levado a efeito por autoridade administrativa constitucionalmente competente para a prática do ato, tendo sido elaborado relatório fiscal circunstanciado, contendo a descrição detalhada do

ocorrido, com citação dos dispositivos legais relativos às infringências e penalidades aplicadas e contendo planilhas/demonstrativos autoexplicativos, além do demonstrativo do crédito tributário, fazendo parte integrante dele o Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM, os quais foram devidamente apresentados aos Sujeitos Passivos.

O Auto de Infração, portanto, contém todas as informações e elementos necessários e suficientes ao esclarecimento da imputação objeto do presente feito fiscal. A propósito, os próprios argumentos trazidos pelos Impugnantes no bojo das peças defensórias, por si só, demonstram que houve o perfeito e necessário entendimento das acusações que lhes foram imputadas.

O conjunto probatório dos autos constante dos anexos do Relatório Fiscal, que faz parte integrante do presente Auto de Infração, demonstra de forma inequívoca e incontestável a ocorrência da acusação efetivada, com determinação da matéria tributável, demonstração do montante do tributo devido e identificação dos Sujeitos Passivos.

Dessa forma, o presente lançamento preenche todos os preceitos legais e regulamentares que disciplinam a matéria, não havendo que se falar em descumprimento de norma insculpida na legislação tributária para tal, mormente as disposições contidas no art. 142 do CTN.

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

#### **Da prova pericial**

Pedem os Impugnantes (Autuada e Sócios-administradores) a produção de prova pericial, formulando os quesitos de fls. 283/284.

Sustentam que tal prova visa comprovar que a entrada e saída de mercadorias ocorreram acobertadas de documentação fiscal e o valor dessas operações, para fins de determinação da base de cálculo e alíquota a serem aplicadas no caso dos autos.

Todavia, o exame pericial no caso sob exame mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório acostado aos autos e/ou na legislação de regência do imposto ou até mesmo poderiam ou foram trazidas aos autos pelas Partes em razão das medidas determinadas pela Assessoria deste Conselho.

Assim, é desnecessária a perícia requerida.

Nesse diapasão, prescreve o art. 142, § 1º, inciso II do RPTA:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Portanto, indefere-se o pedido de prova pericial.

### **Do Mérito**

Decorre o lançamento da constatação de utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF), sistema “SAT”, desenvolvido e fornecido pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda, ora Coobrigada, para uso em ECF, em desacordo com a legislação tributária e de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/08 a 31/05/11, cujo valor foi apurado mediante o confronto dos dados contidos nos documentos extrafiscais com os valores das saídas de mercadorias oficialmente informados ao Fisco.

As entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal foram apuradas por meio do procedimento previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02.

Inicialmente, quanto à possível extinção, pelo lapso decadal, de parcelas do crédito tributário exigido, concernente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, por força das disposições contidas no § 4º do art. 150 do CTN, embora não arguido pelos Impugnantes na peça impugnatória, vale destacar que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem do prazo decadal prevista no art. 173, inciso I do CTN.

Dessa forma, os fatos geradores evidenciados no presente feito fiscal, relativos ao exercício de 2008, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 01/01/14.

Nessa linha de entendimento, como as intimações do Auto de Infração deram-se em 17/09/13, 23/10/13, 05/09/13 e 06/09/13 (fls. 11, 204 e 205), não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2008, nos termos da norma ínsita no referido art. 173, inciso I do CTN.

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

Passa-se à análise das irregularidades constantes dos autos:

**1 - utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF) desenvolvido e fornecido pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda, para uso em ECF, em desacordo com a legislação tributária.**

**2 - entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.**

Ressalta-se que o procedimento fiscal em exame originou-se com o desenvolvimento da operação fiscal denominada “Operação Mr. MM”, que teve por finalidade investigar a regularidade das atividades desempenhadas pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda que, além de atuar no comércio varejista de equipamentos e suprimentos de informática, agia como desenvolvedora e fornecedora

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de programas de computadores, inclusive de natureza fiscal, para serem utilizados por contribuintes do ICMS.

No bojo dessa operação foram realizadas, no dia 25/05/11, diligências no estabelecimento da empresa alvo e nos estabelecimentos de alguns contribuintes clientes seus, onde foram apreendidos documentos e efetivada copiagem e autenticação de documentos digitais e arquivos do servidor de computadores por eles operados.

Conforme explicitado no Relatório Fiscal, que integra o Auto de Infração, em trabalho desenvolvido pela Estação Regional de Auditoria Digital - ERAD vinculada à Delegacia Fiscal DF/BH-1 da SEF/MG, foi identificado que versões do PAF-ECF desenvolvidas pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda e instaladas nos caixas em operação no estabelecimento da Autuada, são versões não cadastradas na SEF/MG e/ou que permitiam a configuração e utilização de seus módulos para a realização de vendas de mercadorias sem a emissão de cupom fiscal válido, conforme Relatórios Técnicos nºs 32/11 e 34/11 (fls. 157/165 e mídia eletrônica de fls. 167).

A análise e os ensaios técnicos efetivados e demonstrados com riqueza de detalhes nos relatórios retromencionados comprovam, de forma inequívoca, a ocorrência de operações sem a necessária emissão de documento fiscal válido, decorrentes de prática de sonegação engendrada pela empresa fornecedora do programa e deliberadamente utilizada pela Autuada.

A efetivação e o armazenamento das vendas realizadas sem a emissão de documento fiscal nos bancos de dados da Autuada só foi possível por meio da utilização de programa aplicativo fiscal que permite esse registro, contrariando o disposto no art. 68, § 1º, inciso I da Portaria SRE nº 068, de 04/12/08.

Para a apuração do valor omitido, extraiu-se dos arquivos copiados, o total das operações de vendas de mercadorias realizadas pela Contribuinte no período, conforme relatório de vendas reproduzido às fls. 5/7 do Relatório Técnico 034/11, anexado às fls. 157/165 dos autos, extraído da opção de menu “Vendas>Relatório de Cupons” na pasta “RELATORIOS\_ANALITICOS”, no arquivo “RELATORIOS.zip” contido na mídia eletrônica de fls. 167 que, confrontado com os valores das saídas oficialmente informados ao Fisco (fls. 114/154), obteve-se o valor das saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

De acordo com a Fiscalização, não houve arbitramento do valor das saídas de mercadorias desacobertas, uma vez que os elementos e dados armazenados nos arquivos copiados dos computadores da Autuada permitiram apurar as operações praticadas e os seus correspondentes valores.

Obtido o valor das saídas desacobertas de documentação fiscal e, considerando que as tabelas dos bancos de dados contidos nos arquivos copiados no estabelecimento da Autuada, das quais os referidos dados foram extraídos, não continham informações que possibilitassem inferir a exata situação tributária dos diversos itens de cada operação, a Fiscalização utilizou-se de instrumentos previstos na legislação tributária e/ou plenamente aceitos e admitidos nos diversos roteiros de apuração e auditoria fiscal, para qualificar a exigência fiscal (separar as operações sujeitas à substituição tributária daquelas de tributação normal e obter o valor de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada da mercadoria desacobertada e da base de cálculo das operações sujeitas à ST, uma vez que a tributação, nesse caso, dá-se pelo valor de entrada acrescido da Margem de Valor Agregado – MVA, prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para as mercadorias).

Cumprido ressaltar que todos os dados utilizados foram extraídos das informações prestadas pela Contribuinte ao Fisco e/ou dos arquivos copiados.

Dessa forma, para fazer o rateio das operações sujeitas à substituição tributária e tributação normal, foram adotadas as informações extraídas de arquivo eletrônico obtido da leitura da memória fiscal do ECF em 03/05/13 e as informações constantes na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN, conforme consta no Relatório Fiscal às fls. 23 (colunas “b” e “c” e linha “e” dos Anexos 1 e 3 - fls. 27/30 e 37/40).

Para obtenção do valor das entradas, deduziu-se do valor das saídas desacobertadas o percentual médio de agregação do período, praticado pela Autuada, extraído das informações da DASN (quadro “r” e linha “r” dos Anexos 1 e 3 - fls. 27/30 e 37/40).

Em seguida, aplicou-se a alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo do ICMS, com fulcro no disposto no § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 144, § 1º do CTN.

Para obtenção da base de cálculo do ICMS/ST, aplicou-se a MVA Média Ponderada, obtida com base em uma amostragem de 238.000 itens de operações realizadas pela Contribuinte no período (Anexo 5 - fls. 44/104 e mídia eletrônica de fls. 171), sobre o valor das entradas das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Portanto, a base de cálculo/substituição tributária foi arbitrada com fulcro nas disposições contidas nos arts. 53, inciso III, e 54, § 4º, ambos do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Correto é o procedimento levado a efeito pelo Fisco, uma vez constatadas as entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, conforme dispõe o § 4º do art. 54 retro, o valor arbitrado pelo Fisco poderá ser contestado pelo contribuinte, mediante exibição de documentos que comprovem suas alegações, o que não se desincumbiu a Autuada de demonstrar, apenas sustenta a incorreção dos procedimentos levado a efeito pelo Fisco anexando a tabela de fls. 502 com apuração da MVA média para 03 (três) produtos enquanto a Fiscalização apurou a MVA média para 238.000 (duzentos e trinta e oito mil) itens.

Como bem destaca a Fiscalização, não procede a alegação dos Impugnantes de que o lançamento foi fundamentado em presunção. A constatação da ocorrência reiterada de saídas desacobertas de documentação fiscal está calcada em elementos e dados sólidos, armazenados nos arquivos copiados dos computadores da Autuada.

Esses dados permitiram apurar as operações praticadas pela Autuada, com elementos suficientes para se afirmar com total segurança a veracidade da sua ocorrência, tais como: data e hora da operação, código do funcionário que operou o sistema, valor total, características do pagamento (se cartão, dinheiro, cheque ou ticket), valor do troco, dentre outros, conforme se pode verificar na Tabela “Notas Vista” da planilha Access do arquivo Bd1.mdb, por exemplo, contida na mídia eletrônica de nº 1 às fls. 167. Tanto é que os Impugnantes, em momento algum, contestam ou negam de forma eficaz e fundamentada que as operações levantadas pelo Fisco realmente ocorreram.

Uma vez comprovada a possibilidade de ocorrência de operações sem a emissão de documento fiscal válido, com a utilização de ECF adulterado, porquanto possuidor de programa que permite o registro de operação sem a devida emissão do cupom fiscal e/ou não cadastrado na SEF/MG, bastou à Fiscalização efetuar o somatório dos valores das operações registradas e armazenadas no sistema e deduzir o valor das operações oficialmente informadas pela Contribuinte ao Fisco. O resultado não pode ser outro senão o valor das operações realizadas sem a emissão de documento fiscal.

As afirmações defensórias de que foram emitidos os correspondentes cupons fiscais para todas as saídas de mercadorias realizadas, o que se tenta demonstrar por meio da juntada das Leituras das Memórias Fiscais e Leituras X (fls. 370/377), e de que a conclusão da ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal consignada nos Relatórios Técnicos 032/11 e 034/11 é contraditória, não prosperam, como bem destaca a Fiscalização:

*“As afirmações de que foram emitidos os correspondentes cupons fiscais para todas as saídas de mercadorias realizadas o que é demonstrado pelas Leituras da Memória Fiscal e Leituras X, anexadas, e de que a conclusão de ocorrência de saídas desacobertas a que chegou os relatórios técnicos 032/11 e 034/11 é contraditória, não socorrem os Impugnantes.*

*Ao que parece, os Impugnantes querem fazer crer que foram emitidos cupons fiscais para todas as operações realizadas pela Autuada, baseando-se no fato de que as referidas memórias fiscais apresentadas registraram como GT (Totalizador Geral) o valor de R\$ 18.540.589,07 (9.447.812,44 + 6.700.065,76 + 2.392.710,87),*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*bem próximo do valor de R\$ 17.912.760,15 apurado pelo Fisco como de saídas totais do estabelecimento.*

*Ora, em uma análise rápida e/ou realizada por pessoa que não detém um conhecimento aprofundado e pormenorizado da matéria, pode até parecer que a alegação dos Impugnantes possui conteúdo lógico e adequado.*

*No entanto, o valor do Totalizador Geral - GT não guarda nenhuma correspondência com os valores dos cupons fiscais válidos emitidos pelo ECF no período. O valor constante da Leitura da Memória Fiscal que corresponde a soma dos valores dos cupons fiscais válidos emitidos pelo ECF, no período, é o valor da Venda Líquida Diária. Esclareça-se que se pode denominar Venda Líquida Diária, o valor da Venda Bruta Diária deduzidos os Cancelamentos - CT e os Descontos - DT).*

*O valor do GT consignado nos documentos apresentados (fls. 370/377) corresponde ao valor do somatório das vendas brutas gravadas na Memória Fiscal em todo o período de funcionamento do ECF, vale dizer, do início de funcionamento até a data em que foi impressa a Leitura Memória Fiscal, no caso dos autos, 12/09/13, conforme definição contida na disposição da Cláusula Sexta, § 2º, inciso I do Convênio ICMS 85/01.*

*Para comprovar a assertiva retroexposta, procedeu-se a totalização mensal dos valores constantes dos documentos apresentados pelos Impugnantes (fls. 370/377). Conforme se pode verificar no demonstrativo colacionado a seguir, o valor da venda líquida constante dos mencionados documentos apresentados (vendas realizadas com emissão de cupom fiscal) totalizou-se R\$ 6.293.539,14, bem inferior (aproximadamente 34%) do valor mencionado no GT, bem como, do valor total das operações realizadas pela Autuada no período apurado pelo Fisco, o que demonstra que as demais operações foram realizadas sem a emissão de cupom fiscal válido.*

<b>DEMONSTRATIVO DO SOMATÓRIO MENSAL DOS VALORES CONSTANTES DAS LEITURAS DAS MEMÓRIAS FISCAIS APRESENTADAS PELOS IMPUGNANTES (fls. 370/377)</b>									
MÊS/ANO	ECF - FAB BE 050775610700002355			ECF - FAB BE 050 875610000021067			ECF - FAB DR 0610BR000000220075		
	Valor Líquido	Valor Total	Total ON	Valor Líquido	Valor Total	Total ON	Valor Líquido	Valor Total	Total ON
jun/08	66.420,09	88.379,87	30.230,05	-	-	-	-	-	-
jul/08	102.770,00	104.701,39	48.853,70	-	-	-	-	-	-
ago/08	108.229,49	148.405,29	46.882,01	-	-	-	-	-	-
set/08	108.826,83	113.145,29	46.327,17	-	-	-	-	-	-
out/08	109.652,68	174.053,16	47.248,32	0,04	0,06	0,02			
nov/08	122.386,87	154.508,32	54.273,40	-	-	-	-	-	-
dez/08	140.939,98	254.201,59	61.709,75	-	-	-	-	-	-
jan/09	126.037,52	130.998,04	54.087,30	-	-	-	-	-	-
fev/09	122.236,35	167.445,83	50.908,79	-	-	-	-	-	-
mar/09	147.087,47	147.508,69	59.786,70	-	-	-	-	-	-
abr/09	145.958,15	146.296,71	57.475,14	-	-	-	-	-	-
mai/09	149.770,06	150.014,58	50.767,85	-	-	-	-	-	-
jun/09	-	-	-	-	-	-	-	-	-
jul/09	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ago/09	56.948,76	57.056,80	30.122,13	-	-	-	-	-	-
set/09	95.873,39	96.057,66	45.200,51	-	-	-	-	-	-
out/09	93.941,75	94.193,63	46.975,61	-	-	-	-	-	-
nov/09	92.899,47	93.106,40	46.774,17	-	-	-	-	-	-

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dez/09	119.483,11	119.812,89	56.380,50	-	-	-	-	-	-
jan/10	102.623,02	102.878,91	46.039,81	-	-	-	-	-	-
fev/10	81.920,05	82.273,47	52.075,57	-	-	-	-	-	-
mar/10	127.470,17	127.769,69	52.880,99	95.576,66	95.850,45	39.472,94	-	-	-
abr/10	115.034,31	116.422,11	59.773,42	100.952,15	101.735,57	52.950,00	-	-	-
mai/10	119.282,59	238.469,48	63.885,00	128.786,87	142.188,49	68.050,00	-	-	-
jun/10	116.540,87	157.963,69	61.616,00	133.160,35	134.680,30	70.365,00	-	-	-
jul/10	115.662,45	172.998,66	58.320,00	123.132,59	130.547,47	63.602,50	-	-	-
ago/10	114.215,20	117.494,11	54.980,00	125.912,15	133.393,83	66.530,00	-	-	-
set/10	103.578,97	107.587,70	56.413,00	58.839,95	60.741,58	31.060,00	-	-	-
out/10	110.818,87	142.109,94	72.196,00	137.662,14	162.508,28	87.019,00	-	-	-
nov/10	132.676,62	186.019,48	87.421,00	138.990,25	153.867,94	88.257,00	-	-	-
dez/10	183.505,01	224.225,67	119.516,00	187.123,48	203.001,71	117.316,00	-	-	-
jan/11	157.910,33	172.384,14	104.742,50	202.292,76	252.188,70	130.572,20	-	-	-
fev/11	108.352,61	121.025,88	70.865,00	124.959,16	151.447,90	80.895,00	7.035,78	7.454,42	8.285,00
mar/11	130.561,57	189.963,81	81.625,00	157.567,02	166.846,73	104.497,00	265,86	387,26	216,00
abr/11	148.165,46	186.672,67	97.942,00	160.891,94	168.310,83	104.657,00	57.301,24	58.021,98	35.970,00
mai/11	157.682,43	215.535,91	103.539,34	188.412,30	192.257,44	121.222,00	129.213,95	131.300,89	78.885,00
<b>TOTAIS</b>	<b>4.035.462,50</b>	<b>4.901.681,46</b>	<b>2.077.833,73</b>	<b>2.064.259,81</b>	<b>2.249.567,28</b>	<b>1.226.465,66</b>	<b>193.816,83</b>	<b>197.164,55</b>	<b>123.356,00</b>
	<b>0</b>	<b>6</b>	<b>3</b>	<b>1</b>	<b>8</b>	<b>6</b>	<b>3</b>	<b>197.164,55</b>	<b>0</b>
	<b>TOTAIS DOS VALORES LÍQUIDOS DOS ECF</b>			<b>6.293.539,14</b>					

Vale lembrar, por oportuno, que foi realizada a leitura e gravação da memória fiscal do ECF - FAB BE 050775610700002355, conforme termo de fl. 156, estando os dados relativos a este equipamento armazenados no DVD-R N° 2 (fl. 169).

Destarte, não há nenhuma dúvida de que as saídas omitidas, e agora expressamente confessadas pelos Impugnantes em sua peça impugnatória, não foram acobertadas por documentos fiscais válidos.

Não há nenhuma contradição na conclusão dos relatórios técnicos 032/11 e 034/11. O Relatório 032/11 demonstrou e exemplificou uma das formas de realização de operação sem a emissão de cupom fiscal que o PAF-ECF adulterado utilizado pela Autuada indevidamente permitia. O Relatório 034/11 concluiu que apesar da Autuada ter utilizado a sistemática demonstrada no Relatório 032/11 referido, esta não parece ser a prática dominante do uso do PAF-ECF. Porém, o que importa é que está fartamente comprovada no conjunto probatório dos autos a ocorrência de saídas de mercadorias sem a necessária emissão de cupom fiscal válido. O fato de ter utilizado a forma demonstrada no exemplo do Relatório 032/11 ou outra forma de sonegação que leva à ocorrência de saída desacobertada é totalmente irrelevante para o deslinde da controvérsia.”

Observa-se que para apuração das exigências, a Fiscalização elaborou as planilhas de fls. 27/30, informando o total de saídas apuradas no aplicativo fiscal irregular (coluna d). Em seguida, apurou o movimento declarado ao Fisco, identificando as modalidades de valor contábil, tributação normal e substituição tributária (colunas a, b e c).

Confrontando as saídas totais do estabelecimento com o valor contábil declarado pela Autuada, apurou-se o montante de saídas desacobertadas (coluna d1).



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo após, utilizando-se da proporcionalidade, conforme percentuais extraídos da escrita fiscal da Autuada, identificou-se as saídas desacobertas sujeitas à tributação normal e pelo regime de substituição tributária (colunas f e g).

Em relação às saídas de mercadorias sujeitas à tributação no momento da saída do estabelecimento autuado, exige a Fiscalização o ICMS devido, calculado pela alíquota de 18% (dezoito por cento), a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, valores esses lançados nas planilhas de fls. 32/35.

Vale lembrar que restaram diminuídos os valores relativos aos ICMS, multas de revalidação e isolada, referentes às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal não sujeitas à substituição tributária, conforme demonstrativos de fls. 532/542, tendo em vista a retificação do crédito tributário devido à denúncia espontânea promovida pela Autuada antes da ação fiscal.

Informa-se que, corretamente, a exclusão das operações de saída objeto da denúncia espontânea não interferiu na apuração das entradas desacobertas, uma vez que para apuração destas foi levado em conta pela Fiscalização todas as saídas de mercadorias promovidas pela Autuada (acobertas por documentação fiscal ou não).

No tocante às saídas vinculadas ao regime de substituição tributária, a exigência refere-se exclusivamente à penalidade isolada capitulada no mesmo dispositivo supramencionado (colunas MI (q)).

Destaca-se que a Fiscalização apurou os valores das entradas desacobertas, após a identificação das saídas desacobertas, tanto pelo regime normal de apuração, quanto em relação às saídas por substituição tributária.

E, utilizando-se do percentual de agregação média, apurado para o período de 2008 a 2011 (29,7048%), conforme operações declaradas ao Fisco pela Autuada, a Fiscalização promoveu a exclusão desse percentual da base de cálculo das saídas apuradas, identificando-as como entradas desacobertas.

Observa-se que para identificação da parcela de entrada desacoberta, a Fiscalização divide o valor das saídas desacobertas pela soma de um inteiro mais o percentual médio de agregação (1 + 29,7048).

A título de exemplo, a apuração do mês de janeiro de 2008 ocorre da seguinte forma, partindo-se dos elementos da planilha de fls. 27:

- saída desacoberta operação normal: R\$ 142.282,25;
- operação:  $R\$ 142.282,25 : 1,297048 = 109.696,98$ ;
- entrada desacoberta operação normal: R\$ 109.696,98.

A mesma operação foi realizada para a apuração da entrada descoberta relativa aos produtos alcançados pela substituição tributária.

Em seguida, sobre os valores das entradas dos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, apontados nas planilhas de fls. 27/30, a Fiscalização aplicou a MVA média apurada para as mercadorias comercializadas pela Autuada (48,70%),

conforme Anexo 5 do AI (fls. 44/104), para apurar o valor do ICMS/ST lançado na coluna “n” das planilhas de fls. 32/35.

No cálculo da multa isolada aplicada pelas entradas desacobertas, a exigência se faz sobre os valores das colunas “h” e “i” das planilhas de fls. 27/30, sem agregação de MVA no caso das operações sujeitas à substituição tributária.

Em relação às entradas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária, exigiu-se somente a multa isolada mencionada.

Como bem destaca a Fiscalização a mencionada apuração encontra-se alicerçada nas informações disponibilizadas pela Autuada nas DASN de 2008 a 2011.

Destaca a Fiscalização que um simples e rápido exame das informações prestadas pela Autuada pode confirmar tal conclusão, conforme pontua:

- como se pode ver nos DASN/2008 a 2010 (fls. 114/140), no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010, a Autuada informou que teve estoque inicial de R\$ 1.458,70; adquiriu mercadoria no valor de R\$ 4.164.717,01 e teve estoque final de R\$ 128.350,00. Informou, também, que promoveu saídas no valor de R\$ 4.459.902,87, que somadas ao valor das saídas desacobertas apuradas (R\$ 11.346.377,98) totalizou o valor de R\$ 15.806.280,85;

- vale dizer, teve um Custo de Mercadoria Vendida – CMV (EI + Compras - EF) de R\$ 4.037.825,71 para um total de vendas de R\$ 15.806.280,85. Isso equivale a uma margem de agregação superior a 291% (duzentos e noventa e um por cento), excessivamente maior que a MVA média de 29,70%, apurada para as operações acobertas do período de 2008/2011 (quadro “r” do Anexo 1 – fls. 27/30) e bastante elevada (praticamente inconcebível) para o segmento, o que confirma a conclusão da ocorrência de entradas de mercadorias desacobertas.

Corroborando o raciocínio supra, quanto à discrepância das margens de agregação, as análises efetuadas pela Fiscalização, às fls. 528/531, em atendimento à diligência exarada pela Assessoria do CCMG.

Destaca-se que, nessa oportunidade, a Fiscalização colacionou aos autos informações técnicas, exaradas pela Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais da Secretaria de Estado de Fazenda – SAIF/SEF, nas quais constam as margens de agregação praticadas pelo setor de atividade da Impugnante. São elas:

**Percentual médio de agregação, por exercício:**

- 2008 = 27% (vinte e sete por cento);
- 2009 = 21% (vinte e um por cento);
- 2010 = 27% (vinte e sete por cento);
- 2011 (meses de janeiro a abril) = 33% (trinta e três por cento).

Tais percentuais são infinitamente inferiores à agregação de 291% (duzentos e noventa e um por cento) apurada pela Fiscalização, a partir da análise de que as entradas de mercadorias acobertas por documentação fiscal suportou todas as saídas de mercadorias promovidas pela Impugnante (com e sem documentação fiscal).

Conclui-se, pois, sem muito esforço, conforme demonstrado pela Fiscalização, que as entradas de mercadorias informadas ao Fisco pela Autuada são insuficientes para suportar o volume de saídas informadas e constatadas, denotando-se, dessa forma, que as mercadorias objeto do lançamento entraram e saíram do estabelecimento da Autuada desacobertadas de documento fiscal.

Também não socorre a Autuada a tese defensiva de que todos os seus fornecedores emitiam documentos fiscais, mas que ela não escriturou tais documentos nos livros fiscais.

É que não foi colacionado aos autos qualquer documento fiscal, não escriturado, referente à entrada de mercadorias no período autuado. Os documentos fiscais de entrada colacionados aos autos pela Autuada (fls. 405/500) “*Amostragem de cópia das notas fiscais de entrada*” (fls. 405/500) são relativos a período posterior ao do lançamento.

A metodologia utilizada pela Fiscalização para apuração da Margem de Valor Agregado – MVA média (Anexo V fls. 44/104) é objeto de questionamento pelos Impugnantes. Tal questionamento foi objeto de análise bastante esclarecedora pela Fiscalização. Examine-se:

O referido procedimento foi realizado tendo em vista que os arquivos copiados no estabelecimento da Autuada não continham elementos necessários e suficientes para extrair a MVA dos produtos sujeitos à substituição tributária, ainda que por média ponderada. Diante disso, buscou-se, por meio da rotina fiscal “Termo de Leitura e Gravação de Memória Fiscal e Memória de Fita Detalhe de Equipamento ECF em Arquivo Eletrônico” de fls. 156, realizada no estabelecimento da Autuada em 03/05/2013, uma amostragem significativa de operações com os elementos mínimos suficientes e necessários para a obtenção da MVA/ST.

Obtidos os dados da amostragem de operações, o arquivo foi trabalhado com a inserção da MVA/ST de cada produto para, posteriormente, extrair a MVA/ST média ponderada, gerando o demonstrativo do Anexo V (fls. 43/104).

O equívoco na utilização da metodologia de cálculo utilizada pelo Fisco para obtenção da MVA/ST média ponderada aventado pelos Impugnantes não possui nenhuma procedência.

A metodologia utilizada no cálculo pelo Fisco é aquela indicada pela ciência matemática para a obtenção de média ponderada, onde: conhecendo-se as quantidades de mercadoria de cada operação (peso) e a MVA/ST de cada mercadoria, é possível saber a MVA/ST média ponderada, multiplicando-se as quantidades (pesos) pela MVA/ST da mercadoria de cada operação e dividindo-se a soma do produto destas multiplicações pela soma das quantidades (pesos).

Em pesquisa realizada com o auxílio do “google” em sítios como “pt.wikipedia.org” e “somatematica.com.br”, dentre

outros, constata-se que a definição matemática de média ponderada, quando se tem dois universos de números, onde um deles exerce a função de peso, “é o quociente da soma dos produtos desses números pela soma dos respectivos pesos”.

Foi exatamente esta metodologia definida pela matemática a aplicada acertadamente pelo Fisco para a obtenção da MVA/ST média ponderada, mencionada.

A fórmula metodológica aplicada pelos Impugnantes no exemplo de fl. 502, qual seja, a divisão das somas das BC/ST pela soma dos valores totais dos produtos também leva à obtenção da MVA/ST média ponderada, porém, tal metodologia leva em consideração outros elementos de ponderação (quantidade e preço).

Conclui-se, pois, que ambos os métodos são válidos e adequados para a obtenção da MVA/ST em questão.

Registra-se que as metodologias de apuração do imposto e da MVA adotadas nos presentes autos já foram objeto de análise por este Conselho, oportunidade na qual foram consideradas corretas na forma efetivada pela Fiscalização, conforme entendimento consignado no Acórdão nº 21.670/14/1ª, relativo ao lançamento consubstanciado no PTA/AI nº 01.000191574-26, em situação semelhante à dos presentes autos e também oriundo da análise do mesmo aplicativo fiscal, cuja decisão foi mantida pela Câmara Especial deste Conselho (Acórdão nº 4.374/15/CE).

Verifica-se que razão assiste à Fiscalização, pois a conclusão de que houve entrada de mercadoria sem documento fiscal foi obtida mediante procedimento tecnicamente idôneo, largamente utilizado pela Fiscalização em vários lançamentos julgados procedentes por este Conselho. Cita-se, por exemplo, a seguinte decisão:

ACÓRDÃO: 21.389/13/1ª

RITO: ORDINÁRIO

(...)

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO . CONSTATADA A PRÁTICA DE ATOS COM INFRAÇÃO A LEI, CORRETA A ELEIÇÃO DO COBRIGADO PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NOS TERMOS DO ART. 124, INCISO II DO CTN C/C O ART. 21, INCISO XII DA LEI Nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL – MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTATADO, MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS INFORMAÇÕES CONSTANTES EM DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS, DEVIDAMENTE APREENDIDOS NO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA, COM AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS NO MESMO PERÍODO, QUE O SUJEITO PASSIVO PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (COSMÉTICOS, PERFUMARIA, ARTIGOS DE TOUCADOR) DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO I DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO, ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO III E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TODOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

QUANTO À APURAÇÃO DO VALOR A TRIBUTAR, O PROCEDIMENTO UTILIZADO PELA FISCALIZAÇÃO NÃO DEIXA DÚVIDAS, PRINCIPALMENTE APÓS AS DILIGÊNCIAS DETERMINADAS PELA CÂMARA DE JULGAMENTO E PELA ASSESSORIA DO CC/MG, DE QUE AS ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A ST ESCRITURADAS PELA AUTUADA NÃO SÃO CAPAZES DE SUPORTAR AS SAÍDAS DE MERCADORIAS EFETUADAS NO PERÍODO FISCALIZADO.

DEPREENDE-SE DO LEVANTAMENTO FISCAL QUE, PARA QUE FOSSE POSSÍVEL QUE A PARCELA DE MERCADORIAS SUJEITAS À ST, ADQUIRIDA COM ACOBERTAMENTO FISCAL, SUPORTASSE AS VENDAS ACOBERTADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À ST E TAMBÉM AS SAÍDAS DESACOBERTADAS APURADAS NO LANÇAMENTO, SERIA NECESSÁRIO QUE A AUTUADA PRATICASSE UMA MARGEM DE AGREGAÇÃO MUITO SUPERIOR AQUELAS NORMALMENTE PRATICADAS PELO COMÉRCIO ATACADISTA CONFORME DEMONSTRATIVO SUPRA.

OBSERVA-SE, PELA PLANILHA CONSTANTE DE FL. 1526, QUE PARA O EXERCÍCIO DE 2010 A MARGEM DE AGREGAÇÃO CHEGARIA AO PATAMAR DE 4.687% (QUATRO MIL SEISCENTOS E OITENTA E SETE POR CENTO).

DESSA FORMA, OS ELEMENTOS DOS AUTOS AUTORIZAM A EXIGÊNCIA DO ICMS/ST E A RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO, UMA VEZ QUE RESTOU DEMONSTRADO QUE TAIS MERCADORIAS NÃO TIVERAM O IMPOSTO RECOLHIDO NO MOMENTO DA ENTRADA NO TERRITÓRIO MINEIRO.

(...)

Pleiteia a Autuada e os Coobrigados (Sócios-administradores) que seja observado que a maioria de seus produtos são sujeitos à substituição tributária, isentos conforme Anexo I do RICMS/02 (cesta básica: arroz, feijão, leite, mel e diversos outros), bem como há produtos por ela comercializados sujeitos à alíquota diversa de 18% (dezoito por cento), adotada pela Fiscalização, tributados à alíquota de 7% (sete por cento) e de 12% (doze por cento). Argui, ainda, que para a atividade de padaria, que se equipara à lanchonete, há previsão da redução de base de cálculo prevista no item 20 do Anexo IV do RICMS/02.

Entende que a Fiscalização arbitrou a alíquota para cálculo do imposto, mas que o arbitramento só é utilizado quando não se tem as informações claras e objetivas do valor das operações, o que não seria o caso dos autos.

Lado outro, destaca a Fiscalização que os referidos argumentos da Defesa não retiram a correção do lançamento efetuado, pois a alíquota de 18% (dezoito por cento) foi aplicada com fulcro e por determinação da norma ínsita no art. 12, § 71 da Lei nº 6.763/75, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 20.540/12 c/c art. 144, § 1º do CTN.

O dispositivo regulamentar retromencionado assim dispõe:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Sobre o tema, a Assessoria do CC/MG exarou o despacho interlocutório de fls. 585/586, nos seguintes termos:

### INTERLOCUTÓRIO

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147 ambos do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide a Assessoria do CC/MG exarar Despacho Interlocutório para que o Sujeito Passivo, no prazo de 60 (sessenta) dias contados da intimação, consoante o que estabelece a Deliberação nº 04/08 do Conselho Pleno do CC/MG, “especifique e comprove, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas e as alíquotas aplicadas, tendo em vista o disposto no art. 12, § 71, inciso I da Lei nº 6.763/75.” (Grifos acrescidos).

Em atendimento à medida supra, a Autuada manifestou-se às fls. 600/604 e colacionou aos autos os documentos e mídia eletrônica de fls. 605/705.

Nessa ocasião, a Autuada sustenta que o prazo concedido foi insuficiente para cumprimento da medida exarada, inclusive, porque a Delegacia Fiscal não entregou os documentos por ela solicitados, em tempo hábil, os quais são necessários para o atendimento da referida medida, e, principalmente, porque a empresa é optante pelo Simples Nacional e, dessa forma, não tinha catalogadas as alíquotas incidentes nas operações efetuadas. E que contratou um técnico de informática e um profissional “auditor” para, junto com seu setor contábil, levantar e listar em planilhas todas as operações realizadas por meio dos arquivos eletrônicos, o que lhe tomou 95% (noventa e cinco por cento) do tempo que lhe foi disponibilizado para cumprimento da determinação da Assessoria, e, ainda, teve que avaliar o conteúdo, categorizando os produtos por alíquotas, o que se cumpriu por amostragem, considerando parcialmente as operações de 2008.

Esclarece, ainda, a Autuada, que as informações contidas nas planilhas, ora apresentadas, foram obtidas dos arquivos do banco de dados da Contribuinte, exatamente os mesmos arquivos utilizados pelo Fisco. E, que os referidos arquivos encontram-se no servidor, computador responsável por gerar as informações para os outros computadores e armazenar todos os dados da empresa (venda, cadastro de funcionários, etc).

Alega, ainda, que o objeto do despacho interlocutório foi idêntico ao da prova pericial para a qual há procedimento específico no RPTA, no seu entender, mostra-se indevida a transferência para a Contribuinte, via interlocutório, do ônus de sua realização, em prazo exíguo.

Informa, também, que é possível corroborar os dados utilizados nas referidas planilhas por ela colacionadas por meio das fitas detalhe dos ECFs, sendo que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nesse ponto, será necessário avaliar a cópia dos arquivos que estão de posse da SEF/MG, já que dois dos ECFs em uso no período fiscalizado tiveram a cessação de uso autorizada pelo Fisco mineiro, conforme Termos que anexa aos autos.

São juntados aos autos os seguintes demonstrativos, assim denominados:

- Planilha com a integralidade das operações relacionadas ao respectivo cupom fiscal dos exercícios de 2008 a 2011 (mídia eletrônica de fls. 606);

- Planilha contendo o total das operações e total das operações com emissão de documento fiscal dos exercícios de 2008 a 2011 (fls. 609);

- Planilha com a relação das mercadorias comercializadas, situação tributária e alíquotas, por amostragem, tendo por base o mês de janeiro de 2008 (fls. 611/691);

- Relação genérica de produtos isentos, com substituição tributária e alíquotas para o setor de panificação (fonte: Portal Amipão - divulgada pelo Sindicato das Panificadoras de MG) – fls. 693/698;

- cópia de pedido de autorização para substituição de dispositivo MFD removível em equipamento ECF – cessação de uso, de 02 (dois) ECFs utilizados no período autuado.

A Fiscalização, ao analisar as alegações da Autuada e os documentos por ela juntados aos autos, sustenta o seguinte:

Conforme se pode verificar, a Impugnante não cumpriu o r. Despacho Interlocutório exarado, nem mesmo de forma parcial.

As planilhas contidas no CD de fl. 606 não possui nenhuma relação com a solicitação feita no mencionado despacho. A planilha de fl. 609 também não guarda relação com o solicitado no r. despacho referido. Em relação a esta, a coluna “TOTAL” guarda alguma semelhança com o valor total das saídas apuradas (fls. 27/30), faltando apenas o valor de maio/2011 e constando o valor de abril/2011 não apurado no presente trabalho fiscal. No entanto, os valores estratificados nas colunas “ECF” e “SEM EMISSÃO DF” não se sabe quais as suas origens. Aliás, sobre o valor de saídas desacobertadas, já foi abordado na Manifestação Fiscal (fls. 567/569).

Sobre a planilha de fls. 611/691, além de se referir apenas ao mês de janeiro de 2008, não se sabe ao certo qual a metodologia utilizada pela Impugnante. Ao que parece, foram englobadas em cada linha diversas operações realizadas com determinado produto, sob um “número de série” que não foi possível identificar a que se refere. Desta forma, impossível a identificação da alíquota praticada em cada um dos itens das diversas operações realizadas sem a emissão do documento fiscal válido.

Quanto à “relação genérica de produtos isentos, com substituição e alíquotas para o setor de panificação” de fls.

693/698, nenhuma serventia possui, a nosso ver, para os fins do cumprimento do r. Despacho Interlocutório.

Por outro lado, a alegação de que em sendo optante pelo Simples Nacional não tinha catalogadas as alíquotas aplicadas para as operações realizadas, não socorre a Impugnante. É obrigação do contribuinte usuário de ECF, inclusive o optante pelo Simples Nacional, possuir equipamentos com recursos de armazenamento, na Memória Fiscal, dos valores acumulados por situação tributária. A falta deste requisito pode determinar a tributação dos valores gravados na memória fiscal pela maior alíquota prevista para as operações internas promovidas pelo estabelecimento. É o que se pode subsumir do comando do art. 28, inciso IV do Anexo VI do RICMS/02, *in verbis*:

ANEXO VI DO RICMS

Art. 28. O uso de ECF, inclusive de seus periféricos, em desacordo com as disposições deste Anexo e de portaria da Subsecretaria da Receita Estadual importará a sua apreensão pelo Fisco, sendo consideradas tributadas todas as operações e prestações até então realizadas e registradas pelo equipamento, observado o seguinte:

(...)

IV - serão considerados tributados, conforme o caso, pela maior alíquota prevista para as operações ou prestações internas promovidas pelo estabelecimento, os valores gravados na Memória Fiscal a título de venda bruta diária, quando, cumulativamente:

(...)

a) o equipamento não possuir recursos de armazenamento, na Memória Fiscal, dos valores acumulados por situação tributária;

(...).

Também não há, no Despacho Interlocutório referido, a transferência indevida à Impugnante de incumbência que deveria ser realizada via produção de prova pericial, conforme alega a Autuada.

A determinação do r. despacho visou atender o que dispõe o art. 12, § 71, inciso I da Lei 6.763/75, *in verbis*:

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

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

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em que será aplicada a alíquota preponderante. (Grifos acrescidos).

Conforme se vê, o dispositivo acima reproduzido determina a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) na hipótese do art. 51 e 49, § 2º do diploma legal mencionado.

No caso dos autos, o valor das saídas desacobertadas foi apurado com a obtenção da diferença entre o valor do total do faturamento apurado mediante recuperação dos bancos de dados do Sistema "SAT" do contribuinte e o valor do faturamento informado por ele ao Fisco. Portanto, chegou-se ao valor da omissão de forma global e não foi possível identificar cada um dos itens das operações realizadas sem a emissão de documento fiscal e a sua respectiva alíquota, uma vez que, conforme declara a própria Impugnante, no seu sistema informatizado não tinha catalogadas as alíquotas dos produtos/operações.

Nesta hipótese é de se aplicar a alíquota de 18% conforme determina o dispositivo legal mencionado, salvo se o contribuinte especificar e comprovar quais as operações realizadas e as alíquotas correspondentes.

Por este motivo, é que foi dada ao contribuinte a oportunidade de efetivar a especificação e comprovação mencionadas. Somente se efetivada tais especificação e comprovação poderia ser evitada a aplicação da alíquota de 18%.

Portanto, não há que se confundir a providência contida no r. Despacho Interlocutório com a produção de prova pericial requerida.

No tocante ao argumento da Impugnante de que o prazo concedido foi insuficiente para o atendimento da solicitação e que a repartição somente lhe entregou os documentos necessários para a providência em 15/10/2014, consumindo 12 (doze) dias do prazo concedido, vê-se que a reclamação é de cunho meramente protelatório.

Conforme se pode ver dos autos (fl. 594), os documentos mencionados foram solicitados, por cópia, à repartição fazendária somente em 09/10/14.

Além disso, toda a documentação fornecida já fazia parte dos autos e era de total conhecimento da Impugnante. Senão vejamos: (a) o documento de fls. 17/25 a Impugnante recebeu junto com a intimação do Auto de Infração; (b) os documentos de fls. 157/249 são anexos do Auto de infração os quais a Impugnante já teve vista, inclusive, obtendo cópia integral dos mesmos (fl. 206) e Impugnação da coobrigada Comercial MM Informática, que também era de conhecimento da Impugnante; (c) os documentos de fls. 250/503 são Impugnação e documentos trazidos aos autos pela própria Impugnante; (d) os documentos (fls. 531/593) são o Termo de Rerratificação do lançamento e intimações que a Impugnante teve vista formal (fls. 531/554) e Manifestações Fiscais e intimações (fls. 555/593).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, inexistente o prejuízo alegado, sendo que o prazo de 60 (sessenta) dias é suficiente para o atendimento, com folga, da determinação contida no aludido despacho interlocutório. (Grifos acrescidos).

Contudo, entende-se que o disposto no art. 12, § 71, inciso I da Lei nº 6.763/75, em relação ao qual a Fiscalização sustenta a adoção da alíquota de 18% (dezoito por cento) para apuração do imposto (ICMS e ICMS/ST) exigido, não se aplica às saídas de mercadorias apuradas nos presentes autos, conforme se verá adiante.

O dispositivo em comento, introduzido na Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 20.540, de 14 de dezembro de 2012, assim dispõe:

Art. 12 (...)

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

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

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. (Grifos acrescidos).

Veja-se que o dispositivo em questão estabelece um critério de apuração a ser utilizado pelo Fisco. Portanto, de acordo com o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional (CTN), aplicam-se as alíquotas definidas no § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75 quando do lançamento de crédito tributário relativo a fatos geradores anteriores à sua vigência.

Depreende-se da leitura da norma em destaque, que sua aplicabilidade restringe-se aos lançamentos nos quais o valor das operações ou das prestações é arbitrado pela autoridade fiscal (art. 51 da Lei nº 6.763/75) ou amparado nas presunções legais de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais, conforme autorização prevista na Lei nº 6.763/75 (art. 49, § 2º), o que não é caso das saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais apuradas nos presentes autos.

Dessa forma, o fundamento trazido pela Fiscalização não se presta para sustentar o imposto exigido em razão das saídas desacobertas com a adoção da alíquota de 18% (dezoito por cento). Tais operações foram apuradas por meio do cotejo entre os dados constantes em controles extrafiscais e aqueles declarados ao Fisco pela Autuada.

Assim, no que tange à apuração do imposto exigido nas saídas desacobertas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária, deve-se utilizar, para o cálculo da carga tributária média incidente, do mesmo procedimento de cálculo da MVA utilizado pelo Fisco no âmbito do Anexo 5 (fls. 43/104 e mídia eletrônica de fls. 171), considerando as mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado não sujeitas à ST.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação à multa isolada exigida em face das saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal sujeitas à substituição tributária, não há que se efetuar qualquer ajuste, nos termos do disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, uma vez que para tais mercadorias há previsão de alíquota de 18% (dezoito por cento) e de 25% (vinte e cinco por cento), prevalecendo a referida penalidade no percentual de 40% (quarenta por cento), na forma efetivada pela Fiscalização.

No tocante às entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, as quais ocorreram desacobertas de documentação fiscal, como sustentado pela Fiscalização às fls. 23, a base de cálculo do ICMS/ST foi arbitrada, nos termos do art. 53, inciso III do RICMS/02, cujos parâmetros encontram-se de acordo com o § 4º do art. 54 do referido regulamento. Dessa forma, a essas operações aplicam-se as disposições previstas no § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75.

Assim, não merece reforma a alíquota de 18% (dezoito por cento) em relação ao cálculo do ICMS/ST.

Acrescenta-se que vários dos produtos sujeitos à substituição tributária, comercializados pelo estabelecimento autuado estão sujeitos à alíquota de 18% (dezoito por cento) e de 25% (vinte por cento).

Essa constatação, de que para as mercadorias sujeitas à substituição tributária há previsão de alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento) ou mais, é corroborada pelas informações das alíquotas do imposto das mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado (situação tributária "F"), trazidas aos autos pela própria Autuada (fls. 610/691) em razão do despacho interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG.

O valor das entradas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária foi obtido mediante arbitramento levado a efeito pela Fiscalização. Assim, a multa isolada exigida em razão de tais entradas desacobertas não merece reparo no que concerne às limitações impostas pelo § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Desse modo, desnecessária a prova pericial requerida pelos Impugnantes, conforme já mencionado, bem como a concessão de mais prazo para que a Autuada traga aos autos informações sobre as alíquotas do imposto previstas para as mercadorias por ela comercializadas, nos termos do § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75.

A pretensão dos Impugnantes, pelo abatimento do lançamento do crédito do ICMS referente às entradas, não possui respaldo legal. Se a mercadoria deu entrada no estabelecimento desacoberta de documentação fiscal, não há que se falar em creditamento do ICMS da operação anterior. Até porque se não houve documento fiscal na operação anterior, não houve imposto destacado a apropriar.

Nesse sentido, é farta a jurisprudência do CC/MG, conforme se pode atestar na transcrição de parte do Acórdão nº 20.609/12/3ª, *in verbis*:

### ACÓRDÃO Nº 20.609/12/3ª

CONSIDERANDO-SE QUE AS OPERAÇÕES OCORRERAM DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NO CÁLCULO DO ICMS/ST O FISCO NÃO ABATEU O CRÉDITO RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA DO REMETENTE, UMA VEZ QUE ESTA PARCELA DO IMPOSTO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NÃO FOI COBRADA NA ORIGEM (SÃO PAULO). ESTE PROCEDIMENTO RESPEITA O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE DO ICMS QUE, NOS ESTRITOS TERMOS DO ART. 155, § 2º, INCISO I DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, EFETIVA-SE ATRAVÉS DA COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO EM CADA OPERAÇÃO COM O MONTANTE COBRADO NAS ETAPAS ANTERIORES PELO MESMO OU OUTRO ESTADO OU DISTRITO FEDERAL.

ART. 155 – COMPETE AOS ESTADO E AO DISTRITO FEDERAL INSTITUIR IMPOSTOS SOBRE: (...)

§ 2º - O IMPOSTO PREVISTO NO INCISO II, ATENDERÁ O SEGUINTE:

I - SERÁ NÃO-CUMULATIVO, COMPENSANDO-SE O QUE FOR DEVIDO EM CADA OPERAÇÃO RELATIVA À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM O MONTANTE COBRADO NAS ANTERIORES PELO MESMO OU OUTRO ESTADO OU PELO DISTRITO FEDERAL.

NESSE SENTIDO, ESTABELECE O ART. 68 DO RICMS/02, QUE “O CRÉDITO CORRESPONDERÁ AO MONTANTE DO IMPOSTO CORRETAMENTE COBRADO E DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL RELATIVO À OPERAÇÃO OU À PRESTAÇÃO”, SENDO REFORÇADO EM SEU PARÁGRAFO ÚNICO QUE “SE O IMPOSTO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL FOR INFERIOR AO DEVIDO, O VALOR A SER ABATIDO CORRESPONDERÁ AO DO DESTAQUE, FICANDO ASSEGURADO O ABATIMENTO DA DIFERENÇA, DESDE QUE FEITO COM BASE EM DOCUMENTO FISCAL COMPLEMENTAR EMITIDO PELO ALIENANTE OU REMETENTE DA MERCADORIA OU PELO PRESTADOR DO SERVIÇO”.

ORA, SE AS OPERAÇÕES OCORRERAM DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONCLUI-SE QUE INEXISTIU QUALQUER DESTAQUE DO IMPOSTO, NÃO HAVENDO NENHUMA PROVA NOS AUTOS DE QUE ESTE TENHA SIDO PELO MENOS COBRADO.

ASSIM SENDO, CORRETAMENTE AGIU O FISCO, AO NÃO COMPENSAR, NO CÁLCULO DO ICMS/ST, O CRÉDITO RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA DO REMETENTE, UMA VEZ QUE ESTA PARCELA DO IMPOSTO (ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA) NÃO FOI COBRADA NA ORIGEM (ESTADO DE SÃO PAULO), EIS QUE AS OPERAÇÕES OCORRERAM DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

No que se refere à alegação da Autuada de que falta amparo para lhe atribuir a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST em relação às entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, cumpre destacar que, conforme se verifica, pela capitulação legal inserta no campo do Auto de Infração “Base Legal/Infringências” (fls. 10), a referida responsabilidade foi atribuída com fulcro nos arts. 14 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em seguida reproduzidos:

Art. 14 - O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

Art. 15 - O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na **Parte 2** deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Depreende-se da norma contida nos retrotranscritos dispositivos legais, que o destinatário da mercadoria (contribuinte substituído) sujeita à substituição tributária é responsável pelo recolhimento do imposto devido quando o alienante ou o remetente, contribuinte substituto tributário, não efetuar a retenção do imposto ou efetuar a menor (art. 15) ou, em operação interestadual, quando a responsabilidade pelo recolhimento do imposto não for atribuída ao alienante ou ao remetente (art. 14) – ST em âmbito interno.

Registra-se que os dispositivos regulamentares emanam das disposições previstas na Constituição Federal de 1988 (art. 150, § 7º), na Lei Complementar nº 87/96 (arts. 6º ao 10º), no Código Tributário Nacional (arts. 121 e 128) e na Lei nº 6.763/75 (art. 22).

Por outro lado, não se encontra materializada nos presentes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 211 do RICMS/02, em relação às penalidades isoladas exigidas pelas entradas e saídas desacobertadas de documentação fiscal.

Dispõe o referido dispositivo legal:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Nota-se, pois, que as penalidades isoladas exigidas em razão das aquisições e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal originam-se de fatos distintos (entrada e saída desacobertadas).

Quanto ao pleito dos Impugnantes, para que a multa isolada aplicada seja reduzida ao percentual de 20% (vinte por cento) do valor das operações, nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, verifica-se que a redução da penalidade é prevista quando a autuação se basear exclusivamente em documentos e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nos lançamentos efetuados na escrita fiscal ou comercial do contribuinte. Todavia, não é esse o caso dos autos.

Também não há que se falar em redução da penalidade isolada nos termos do disposto na alínea “b” do referido art. 55, porque as entradas e saídas de mercadorias ocorreram desacobertadas e, portanto, sem o recolhimento do imposto devido.

Por fim, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco, em se tratando de multas que estão previstas na legislação estadual, efetivadas nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias, às quais se encontra este Conselho de Contribuintes adstrito em seus julgamentos, nos termos do que dispõe o art. 182 da referida lei.

Dessa forma, corretas, em parte, as exigências fiscais de ICMS, ICMS/ST, das Multas de Revalidação simples e em dobro (art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75) e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXVII da Lei nº 6.763/75, em relação aos Impugnantes, uma vez que restou comprovado que a Autuada utilizava-se de programa aplicativo fiscal em desacordo com a legislação tributária.

No que tange à tipicidade da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXVII da Lei nº 6.763/75 aplicada à Autuada, salienta-se que tal penalidade lhe foi imputada por ter utilizado Programa Aplicativo Fiscal – PAF, desenvolvido e fornecido pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda, para uso em ECF, em desacordo com a legislação tributária.

Verifica-se que à época do cometimento da infração e lavratura do presente Auto de Infração, a mencionada conduta infracional encontrava-se tipificada no referido inciso XXVII do art. 54 da Lei nº 6.763/75, que continha a seguinte redação:

Art. 54 (...)

XXVII - por utilizar, desenvolver ou fornecer programa aplicativo fiscal para uso em ECF em desacordo com a legislação tributária ou que não atenda aos requisitos estabelecidos na legislação - 15.000 (quinze mil) UFEMGs por infração; (Grifos acrescidos).

Posteriormente, com a edição da Lei nº 21.016, de 20/12/13 (art. 13), o referido dispositivo legal foi alterado, e passou a não contemplar a conduta “*utilizar programa aplicativo fiscal...*”, permanecendo apenas as ações de “*desenvolver ou fornecer*” tal programa, além de alterar o valor da penalidade, conforme se verifica:

Art. 54 (...)

XXVII - por **desenvolver** ou **fornecer** programa aplicativo fiscal para uso em ECF que não atenda aos requisitos estabelecidos na legislação:

a) 15.000 (quinze mil) Ufemgs por estabelecimento usuário do programa, se a irregularidade

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

possibilitar ao usuário possuir informação diversa daquela fornecida à Fazenda Pública por exigência da legislação tributária;

b) 1.000 (mil) Ufemgs por infração, nos demais casos; (Grifos acrescidos).

A mencionada lei também inseriu no inciso XLVIII do art. 54 da Lei nº 6.763/75 a ação de “**utilizar**” PAF em desacordo com a legislação, além de alterar o valor da penalidade a ser aplicada, conforme se constata:

Art. 54 (...)

XLVIII- por utilizar programa aplicativo fiscal para uso em ECF em desacordo com a legislação tributária ou que não atenda aos requisitos estabelecidos na legislação:

a) 10.000 (dez mil) Ufemgs por equipamento, se a irregularidade possibilitar ao estabelecimento usuário possuir informação diversa daquela fornecida à Fazenda Pública por exigência da legislação tributária;

b) 1.000 (mil) Ufemgs por equipamento, nos demais casos. (Grifos acrescidos).

Assim, a partir de 21/12/13, com a nova redação dada aos dispositivos retro, a conduta praticada pela Autuada passou a ser punida de forma mais gravosa, ou seja, 10.000 UFEMGs por equipamento irregular.

Considerando que a Contribuinte utilizava em seu estabelecimento mais de um equipamento emissor de cupom fiscal autorizado (vide fls. 603 da impugnação), a penalidade isolada, conforme nova redação dada aos dispositivos supra, passou a ser superior ao valor de 15.000 UFEMGs exigido nos presentes autos.

Destaca-se que a aplicação das penalidades na seara tributária é regida pelo princípio *tempus regit actum*, de acordo com o qual deve ser aplicada a lei vigente à época da prática da conduta. Contudo, caso sobrevenha uma lei que defina penalidade mais benéfica (*lex mitior*) e tratando-se de ato não definitivamente julgado, essa lei posterior deverá ser aplicada, excetuando-se a regra geral.

Dessa forma, correta a Fiscalização ao exigir a penalidade cominada, vigente à época da infração, porquanto não se está diante de uma *lex mitior* (art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN), não se aplicando a nova penalidade aos casos pretéritos, por ser esta mais gravosa.

No tocante ao argumento da Defesa de que não pode ser punida pela utilização do programa aplicativo fiscal que foi autorizado pela Secretaria de Fazenda de Estado de Minas Gerais, cumpre registrar que o ilícito restou sobejamente demonstrado nos presentes autos e que a SEF/MG confere a adequação técnica do programa aos requisitos previstos na legislação específica, mas não a sua integridade, responsabilidade que é do contribuinte, razão pela qual não estando afastadas eventuais verificações posteriores efetuadas pela Fiscalização, como no presente caso.

Outrossim, o fato da empresa fornecedora do programa (*software*) ser credenciada perante à SEF/MG não valida todos os atos por ela praticados, assim como

também não valida a utilização comprovadamente incorreta de tal aplicativo pelo estabelecimento varejista.

### **Da Responsabilidade dos Coobrigados**

Foram alçados à condição de responsáveis solidários pela obrigação tributária os Sócios-administradores da Autuada e a empresa fornecedora do aplicativo fiscal.

A Defesa aponta ilegalidade na inserção dos Sócios-administradores como Coobrigados, por entender que há ofensa ao disposto nos arts. 134 e 135 do CTN.

Certo é que a inserção dos Sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária, na qualidade de responsáveis solidários, deu-se com fulcro no art. 135, inciso III do CTN e encontra-se devidamente motivada nos autos.

A infração cometida pela Autuada decorre de utilização de ECF com programa aplicativo adulterado (continha dispositivo que permitia a realização de operação sem a emissão de cupom fiscal e sem a sua inclusão nos controles exigidos pelo Fisco).

Com a utilização do mencionado equipamento, foram efetivadas, de forma sistemática, as reiteradas saídas de mercadorias desacobertas, objeto do feito fiscal, importando em uma evasão de tributo de aproximadamente 75% (setenta e cinco por cento) do total das operações realizadas pelo estabelecimento.

Portanto, não se trata de uma mera falta de pagamento do tributo devido, mas, sim, de adoção de uma sistemática de sonegação previamente preparada com o claro objetivo de omitir operações de saídas de mercadorias e ocultá-las do controle da Fiscalização.

Essa sistemática necessita evidentemente de decisão gerencial, efetivada com infração de lei, portanto, alcançada pela responsabilidade prevista no art. 135, inciso III do CTN, mencionado.

Verifica-se que os atos ou omissões dos Sócios-administradores foram decisivos para o cometimento da infração, concorrendo para o não recolhimento do tributo.

Desse modo, respondem solidariamente pelo crédito tributário em exame, os Sócios-administradores, que efetivamente são quem participa das deliberações e dos negócios da empresa.

Vê-se que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública Estadual.

Induidoso, portanto, que os Sócios-administradores tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as saídas/entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, na forma em que ocorreram, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, resta claro a gestão fraudulenta dos Sócios-administradores da Autuada com intuito de lesar o Erário.

No caso do presente processo, há a comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo necessária, portanto, a inclusão na sujeição passiva dos referidos Coobrigados com base no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c o inciso XII do mencionado artigo e art. 135, inciso III do CTN.

Contudo, a responsabilidade atribuída aos Sócios-administradores no caso em exame deve limitar-se ao período em que eles estiveram à frente da sociedade.

Dessa forma, conforme se verifica das alterações contratuais da Autuada, colacionadas às fls. 180/201, dos extratos de consultas extraídas do SIARE/SEF/MG de fls. 177/178 e das consultas obtidas junto ao Serviço de Processamento de Dados Federal, os Coobrigados Sócios-administradores, José Eustáquio Mendonça de Castro e Fernando Rodrigo Marques não compunham o quadro social da Autuada durante todo o período autuado.

O Sócio Coobrigado José Eustáquio Mendonça de Castro retirou-se da sociedade em 10/07/09. O sócio-administrador Fernando Rodrigo Marques participa da sociedade desde 10/07/09, conforme extratos de consultas anexadas a este processo.

A respeito dessa arguição dos Impugnantes, sustenta a Fiscalização “que cada Sócio foi responsabilizado somente pelas operações realizadas no período em que constava no estatuto social como Sócio-administrador da sociedade”.

Todavia, como no Auto de Infração e em seus anexos não consta qualquer demonstração da parcela do crédito tributário correspondente a cada Sócio, pode-se concluir que os referidos Coobrigados são solidariamente responsáveis pelo total do crédito tributário exigido.

Dessa forma, a responsabilidade dos Sócios, Coobrigados, deve ser limitada ao crédito tributário cujos fatos geradores ocorreram durante o período em que geriram a sociedade. Compete à Fiscalização demonstrar este interregno para atender a execução fiscal.

A Coobrigada Comercial M.M. Informática Ltda. esforça-se, em vão, em construir argumentos para se eximir da responsabilidade pela ocorrência da infração cometida.

O conjunto probatório dos autos demonstra de forma clara a responsabilidade da Coobrigada pela infração imputada.

A análise, os testes e a conclusão a que chegou o órgão especializado (“Núcleo de Auditoria Digital” da Delegacia Fiscal/Belo Horizonte 1), não deixam dúvidas acerca da participação direta e deliberada da Coobrigada na infração ora em análise.

Restou devidamente comprovado que os programas disponibilizados pela Coobrigada continham dispositivo (tela alternativa de venda) que permitia a realização de operação de venda sem a emissão do documento fiscal válido e sem o registro dos

dados no arquivo Sintegra. É o que se pode subsumir da conclusão do Relatório Técnico 032/11, a seguir transcrito (em parte):

(...) As três versões cadastradas na SEF e analisadas neste relatório apresentam tela alternativa de vendas que não emite documento fiscal. A opção é encontrada no item de menu “Ferramentas> Rotinas Fiscais> Documentos Fiscais” e tem o nome na sua tela de “Registro de Documentos Fiscais”. Apesar do nome indicar apenas o registro de documentos fiscais supostamente já emitidos, esta tela permite a escolha de meio de pagamento e cálculo de troco indicando o seu uso direto na frente de loja pelo operador do caixa para registro de operações de venda.

A tela alternativa de vendas pode ser configurada para gerar ou não o cálculo de troco e escolha de meios de pagamento.

Todas as vendas feitas por esta tela alternativa de vendas aparecem nos relatórios gerenciais do módulo gerencial de retaguarda.

Todas as vendas feitas através da tela alternativa de vendas citada acima foram feitas sem a emissão de qualquer documento fiscal.

A tela alternativa de vendas citada acima permite ao usuário fazer um registro de venda com o campo “Documento” sem conteúdo.

A empresa desenvolvedora disponibiliza aplicativo para geração do arquivo SINTEGRA que deve conter todas as movimentações comerciais do contribuinte. O aplicativo disponibilizado pela empresa desenvolvedora que gera o arquivo SINTEGRA permite ao usuário escolher o tipo de registro que deverá constar no arquivo a ser entregue ao fisco.

Os registros feitos na tela alternativa de venda com o campo “Documento” sem conteúdo não aparecem no conteúdo do arquivo SINTEGRA gerado pelo aplicativo disponibilizado pela empresa desenvolvedora.

É importante destacar que a mesma irregularidade foi constatada nas operações de venda promovidas pela própria Coobrigada e em diversos contribuintes clientes seus, diligenciados em operação desenvolvida para fins fiscais. Todos utilizavam o mesmo “modus operandi” para promover saídas sem documento fiscal. Inclusive, os contribuintes (M.M. Supermercados Ltda, Empório Pão e Vinho Ltda, Paris Pães Ltda e Tecnoweb Informática Ltda) geridos “de fato” pela ora Coobrigada, uma vez que, seu Sócio-administrador e proprietário de 90% (noventa por cento) de seu capital social possui procuração com plenos poderes para administrar e gerir os negócios das referidas empresas.

A alegação de que fez vários contatos com a Autuada, por telefone, por carta com AR e em visitas *in loco*, para informar da necessidade de atualização da versão do software, o que não foi realizado pela Autuada, não lhe socorre.

Sabedora da existência da irregularidade, a Coobrigada, na qualidade de Interventora/Desenvolvedora, tinha o dever de tomar as providências necessárias e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suficientes para saná-la, inclusive a de informar a SEF/MG, conforme determina o disposto no art. 36, inciso VIII, alíneas “d”, “h” e “i” da Portaria SRE 068/08, *in verbis*:

Art. 36 - São responsabilidades da empresa interventora:

(...)

VIII - informar à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, sempre que constatar a utilização de ECF:

(...)

d) em desacordo com a autorização concedida ou com a legislação vigente;

(...)

h) com programa aplicativo em desacordo com a autorização concedida ou com a legislação vigente;

i) não autorizado pelo Fisco;

(...)

Ao contrário do que afirma a Coobrigada, várias versões do PAF-ECF instaladas nos caixas da Autuada são versões não cadastradas na SEF/MG e/ou contêm dispositivo irregular que permite realização de venda sem a emissão do cupom fiscal válido.

O requisito XVII, item 1, letra “c” do roteiro do PAF-ECF, citado pela Coobrigada, apenas exige que, na impossibilidade de uso do ECF, o programa deve impedir os registros de cupons fiscais no banco de dados e deve disponibilizar recurso para digitação dos outros documentos emitidos manualmente. O programa disponibilizado pela Coobrigada, a despeito de cumprir tal requisito, disponibilizava tela alternativa de venda sem cupom fiscal, conforme relatado às fls. 21 do Relatório 032/11, *in verbis*:

Observa-se que se trata, a princípio, de tela para “Registro de Documentos Fiscais”, o que mostra a intenção de ser apenas uma tela de registro de documentos fiscais já emitidos. Como será visto adiante trata-se de tela alternativa de vendas permitindo a escolha de meios de pagamento e cálculo de troco.

E mais, o sistema continha opção para que essas operações realizadas sem documento fiscal válido não fossem incluídas no arquivo Sintegra a ser enviado ao Fisco, constando apenas nos relatórios gerenciais, o que confirma de forma indubitosa a intenção de fraudar e ocultar do Fisco a fraude.

Ademais, a Impugnante teve o seu cadastramento como empresa desenvolvedora de programa aplicativo fiscal cancelado no bojo do Processo Administrativo ECF nº 003/2011, o qual concluiu, em sede de Recurso Inominado que “... da análise dos autos conclui-se que o processo administrativo sob exame foi decidido com estrita observância da legislação de regência. Todo o processo se baseou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*em fatos concretos, apurados e relatados no relatório final e nos relatórios técnicos elaborados pelo Núcleo de Auditoria Digital da Delegacia Fiscal BH-1 (NAD/BH), nos quais restou comprovado que as empresas recorrentes desenvolveram e forneceram programas aplicativos que possibilitam o registro de vendas de mercadorias sem a emissão de documento fiscal, bem como possibilitam que os registros relativos a estas vendas não sejam incluídos nos arquivos SINTEGRA e SPED que são enviados ao Fisco.”*

Tudo isso autoriza a inserção da Interventora/Desenvolvedora, Comercial MM. Informática Ltda, no polo passivo da obrigação tributária, na qualidade de responsável solidária pelo crédito tributário exigido.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 18/03/15. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 531/542, e ainda, para que: 1) seja adotado o mesmo procedimento levado a efeito pela Fiscalização para embasamento da MVA conforme “Anexo 5” (fls. 43/104 e mídia eletrônica de fls. 171), para cálculo da carga tributária média, a ser aplicada sobre o montante das saídas desacobertadas para apuração do imposto exigido, considerando as mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado não sujeitas à ST, com adequação da multa isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75; 2) seja mantida a responsabilidade solidária da Coobrigada, empresa desenvolvedora do Programa Aplicativo Fiscal utilizado pela Autuada, bem como a responsabilidade solidária de cada sócio-administrador limitada às exigências fiscais, cujos fatos geradores ocorreram durante a participação deles no quadro social da empresa autuada, nos termos do Parecer da Assessoria do CC/MG. E ainda, em aprovar a exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 29 de abril de 2015.**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Presidente**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Relator**

P