

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.297/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000225272-39  
Impugnação: 40.010137027-00  
Impugnante: Arbra Comércio e Indústria de Plásticos Ltda  
IE: 062.011.263.0064  
Proc. S. Passivo: Júlio César Baêta Neves/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

**EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante procedimento idôneo, previsto no inciso II, do art. 194 do RICMS/02. Correta a exigência de Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º do mesmo artigo, majorada pela reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Porém, excluem-se o imposto e a multa de revalidação, por serem indevidos.

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

**SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO – MERCADORIA DESACOBERTADA.** Comprovado nos autos que a Impugnante descumpriu, reiteradamente, o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “e” da Lei Complementar nº 123/06 c/c a Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11, correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 - entradas de mercadorias (produtos acabados) desacobertas de documento fiscal, no período de 2010 a 2013; neste caso, foram exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º do mesmo artigo, majorada pela reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75;

Foram considerados os dados com retificação dos arquivos Sintegra, após intimação feita em 24/09/13 (AIAF nº 10.000008670.01), tendo como parâmetro de apuração a Tabela dos Produtos Fabricados pela empresa, apresentada pelo contribuinte.

A majoração da multa isolada se deu em razão da reincidência caracterizada por meio do PTA 04.000401568.70, emitido em 15/07/2005, e do PTA 04.002117404.65, emitido em 24/07/08. Em decorrência, a reincidência foi aplicada em 100% (cem por cento) até apuração do mês 06/10; e em 50% (cinquenta por cento) na apuração até 06/13. As consultas respectivas do SICAF encontram-se no Anexo 4 dos autos.

2 - falta de cumprimento da obrigação de regularizar o arquivo Sintegra referente ao mês 12/2013, solicitada pela Fiscalização por meio da intimação do AIAF nº 10.000008670.01; exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, da Lei nº 6.763/75.

Sendo a Autuada enquadrada no regime de recolhimento do Simples Nacional e tendo descumprido de forma reiterada o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “e” da Lei Complementar nº 123/06, no que tange à entrada de mercadorias (produtos acabados) sem documento fiscal, foi emitido o Termo de Exclusão do Simples Nacional, nos termos do art. 29, inciso V, §§ 1º e 3º da referida lei, combinado com o artigo 75, §§ 1º e 2º da Resolução CGSN nº 94/2011, do qual a Impugnante foi devidamente intimada.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1066/1094, e acosta documentos de fls. 1095/1237. Requer a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1250/1301, refuta as alegações da Defesa. Requer a procedência do lançamento.

#### **Da Perícia**

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 05/05/15, decide converter o julgamento em realização de prova pericial, oportunidade em que formula os quesitos de fls. 1306.

O Titular da Delegacia Fiscal, responsável pelo lançamento fiscal, designa o perito, conforme “Termo de Designação de Perito” de fls. 1308.

Devidamente intimada (fls. 1309/1310), a Autuada indica a assistente técnica bem como formula os quesitos de fls. 1311/1312, e a Fiscalização, por sua vez, apresenta os quesitos de fls. 1315/1317 dos autos.

Por meio de Ofício, o Delegado Fiscal comunica ao Sujeito Passivo e a seus assistentes técnicos, a data de início e o prazo estipulado para a realização da perícia deferida pela Câmara, a ser realizada pelo perito designado (fls.1322/1325).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Perito designado intima o Sujeito Passivo a apresentar o Livro Registro de Controle e Produção e do Estoque vinculado aos exercícios de 2010 a 2013, mediante intimação de fls. 1318/1319 dos autos.

Em razão de o Sujeito Passivo ter apresentado documentação incorreta (lista intitulada “Matéria prima por período”), novamente o Perito intima à apresentação do livro fiscal supracitado (fls. 1320/1321), obedecidas as disposições do RICMS/02, em especial o constante do art. 177, do Anexo V, bem como as notas fiscais de aquisição das máquinas utilizadas no processo de industrialização e a informação da data de sua ativação no imobilizado da empresa.

Por meio de Ofício o Delegado Fiscal comunica ao Sujeito Passivo e a seus assistentes técnicos, a prorrogação do prazo para a conclusão dos trabalhos da perícia a ser realizada pelo perito designado (fls. 1326/1327).

O Sujeito Passivo é intimado pelo perito a apresentar o Registro de Empregados referente ao período de 2010 e 2013 e a Relação dos moldes utilizados com a indicação documental de sua origem (fls. 1328).

Mais uma vez é prorrogado o prazo para conclusão dos trabalhos e comunicado ao Sujeito Passivo e a seus assistentes técnicos, mediante ofício de fls. 1329/1330 dos autos.

O Perito designado intima a Autuada Arbra Comércio e Indústria de Plásticos Ltda e as empresas Medplas Saúde Comércio e Distribuidora Ltda e Itaplásticos Comércio e Indústria Ltda, autuadas, respectivamente, nos PTAs nºs 01.000225272-39, 01.000241251-71, 01.000222507-50, a prestar esclarecimentos sobre o processo de fabricação dos produtos declarados nos PTAs referenciados, considerando a relação de máquinas listadas, as quais foram encontradas nas dependências das três empresas (fls. 1331/1334).

O Laudo Pericial é apresentado pelo perito responsável às fls. 1453/1493 e anexos de fls. 1494/1696, todos constantes do CD de fls. 1697 e pela assistente técnica às fls. 1383/1409 e anexos de fls. 1410/1452.

Regularmente intimado da conclusão da perícia o Sujeito Passivo, às fls. 1709/1724, contesta o laudo pericial.

Por sua vez, a Fiscalização se manifesta às fls. 1725/1732.

### **Da Instrução Processual**

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 16/03/16, determina a reunião dos PTAs nºs 01.000222507-50 (Itaplásticos Comércio e Indústria Ltda), 01.000225272-39 (Arbra Comércio e Indústria de Plásticos Ltda) e 01.000241251-71 (Medplas–Saúde Comércio e Distribuidora Ltda), para julgamento em conjunto (fls. 1734).

Em sessão realizada aos 19/04/16, 2ª Câmara de Julgamento, retorna os autos ao Perito para que informe, dentre as mercadorias objeto de exigência fiscal, quais não estariam contempladas pelo rol de mercadorias passíveis de fabricação pela Autuada considerando as informações constantes de fls. 1737.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em atendimento à solicitação da Câmara de Julgamento, o Sr. Perito comparece às fls. 1739/1740 dos autos, prestando os esclarecimentos solicitados.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 1748/1752, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls.1754/1756.

Em sessão de 03/08/16, a 3ª Câmara de Julgamento retira o processo de pauta para que ser julgado juntamente com o PTA nº 01.000241251-71 (fls. 1759).

---

### **DECISÃO**

#### **Das Preliminares**

Argui a Impugnante que o Auto de Infração deve ser cancelado, nos termos do disposto no art. 95 do Decreto nº 44.747/08 – RPTA, face à insubsistência da peça fiscal em relação a diversos pontos do relatório fiscal, uma vez que a maior parte do crédito tributário foi embasada em relatório incompleto de produtos produzidos pela Contribuinte.

Entretanto tal argumento não merece prosperar.

O Auto de Infração foi lavrado com base nas informações transmitidas pela Autuada por meio dos arquivos eletrônicos do Sintegra, bem como nas informações prestadas por ela, em atendimento às intimações da Fiscalização.

Note-se ainda que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Tampouco pode ser acatado o argumento de que o Auto de Infração é nulo, em razão do descumprimento de necessário e prévio procedimento de exclusão do Regime de Recolhimento do Simples Nacional.

Entende a Impugnante que deveria ter sido intimada de forma específica sobre o início do processo administrativo de exclusão e, somente após a conclusão deste, poderia a Fiscalização ter lançado a exclusão no cadastro nacional e constituído crédito tributário.

Ocorre que a prática reiterada de determinadas condutas específicas previstas na LC nº 123/06 (como no presente caso: a aquisição de mercadorias desacobertas de documento fiscal ao longo do período de 2010 a 2013 – alínea “e” do inciso XIII do § 1º do art. 13 da LC nº 123/06) leva à exclusão de ofício do Regime do Simples Nacional, conforme art. 29, inciso V do mesmo diploma legal.

Note-se ainda que, segundo o inciso I do § 9º do art. 29 da LC n 123/06, a caracterização da prática reiterada depende da formalização por meio de Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O que se observa é que, corretamente, a Fiscalização, ao constatar a prática reiterada de infração passível de exclusão do regime de recolhimento do Simples Nacional, realizou o lançamento do crédito tributário correspondente, à parte deste Regime, como prevê a já mencionada alínea “e” do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06.

O crédito tributário em análise não corresponde aos fatos geradores lícitos, praticados pela Impugnante, os quais, em decorrência dos efeitos jurídicos da exclusão do Simples Nacional, deverão ser recalculados segundo o regime regular de débito e crédito, conforme § 3º do art. 76 da Resolução CGSN nº 94/11. A Impugnante parece se referir a estes fatos geradores lícitos a serem recalculados, quando afirma que a oficialização da exclusão deve preceder o lançamento.

Já o presente lançamento alcança apenas as mercadorias que, segundo constatado por meio do levantamento quantitativo, ingressaram no estabelecimento autuado desacompanhadas de documentação fiscal. A decorrência lógica da constatação desta irregularidade, fundada no art. 29, inciso V da LC nº 123/06, é que, se a irregularidade apurada na peça fiscal implica a exclusão do Simples Nacional, nada mais efetivo e lícito que a Fiscalização, junto com o lançamento do crédito tributário correspondente, emita também o Termo de Exclusão, na medida em que a exclusão deve produzir efeitos retroativos ao mês em que restar caracterizada a prática reiterada.

A sequência correta seria, então, documentar a ocorrência da irregularidade, por meio do lançamento de ofício do crédito tributário e logo em seguida, emitir o termo de exclusão, para que ambos sejam submetidos ao exercício do direito de defesa pela Autuada e o conseqüente julgamento administrativo.

Sendo assim, se a ocorrência da irregularidade é confirmada no julgamento administrativo, o órgão julgador poderá, no mesmo ato, confirmar se a exclusão deve ocorrer ou não, à vista da impugnação do Termo de Exclusão, apresentada pela Impugnante.

E, somente então cabe exigir-se o recálculo do imposto para os fatos geradores ocorridos após a data a partir da qual são gerados os efeitos da exclusão e que tenham sido apurados mediante o regime de recolhimento do Simples Nacional.

Ressalte-se, ainda, que a Autuada foi intimada do Termo de Exclusão (fls. 1053 renumerada para fls. 47), às fls. 1054 do PTA – Aviso de Recebimento, e do Auto de Infração, às fls. 1058/1060 e 1064 do PTA, ou seja, em dois momentos distintos.

Seu instrumento de defesa, contestando o lançamento e impugnando a sua exclusão, se constitui em mais uma prova da inocorrência de lesão aos princípios do contraditório, da ampla defesa, bem como do devido processo legal, no âmbito administrativo.

Portanto, ficam afastadas as preliminares arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- entradas de mercadorias (produtos acabados) desacobertas de documento fiscal, no período de 2010 a 2013, constatadas mediante a análise dos dados informados pelo Sujeito Passivo nos arquivos Sintegra/SPED, relativos aos livros Registro de Entrada e Saída, registro 54 (por item), conforme descrito nos Anexos 1 e 2. São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75, majorada pela reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal;

- falta de cumprimento da obrigação de regularizar o arquivo Sintegra referente ao mês 12/13, exigido pela Fiscalização por meio da intimação do AIAF nº 10.000008670.01, para complementar documentação entregue anteriormente, via intimação fiscal emitida em 24/09/13, e em 22/05/14. A Contribuinte foi intimada em virtude de inconsistências detectadas no arquivo Sintegra como a falta entrega dos registros “tipos 54, 75, 74”, no período de 12/13. Para esta irregularidade, está sendo exigida a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, da Lei nº 6.763/75.

1 - Entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal

Constatou-se que a Autuada promoveu entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, mediante levantamento quantitativo, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, valores consolidados nos Anexos 2.a.1 por exercício.

Para a apuração de entradas de mercadorias (produtos acabados) desacobertas de documento fiscal, a Fiscalização utilizou os dados informados pelo Contribuinte nos arquivos Sintegra registro “tipo 54” e nos inventários dos períodos correspondentes.

No tocante aos itens produzidos pela empresa, a Fiscalização utilizou a tabela apresentada pelo Contribuinte, acostada às fls. 09/20/26.

Primeiro há que se esclarecer que, ao contrário do alegado pela Impugnante, a Fiscalização adotou na apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, procedimento tecnicamente idôneo previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

Tal “levantamento quantitativo” tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:  $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$ .

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que a Fiscalização, caso os acate, promova as devidas correções.

A defesa da Impugnante se fundamenta nas seguintes alegações:

- industrializa embalagens de plástico (recipientes e tampas), conforme comprovam os equipamentos que integram o seu ativo imobilizado, documentos anexos (injetoras e sopradoras);

- adquire matéria-prima tanto em estado bruto como em sucata, e a transforma em embalagens com destino a estabelecimentos industriais, portanto, tanto o produto adquirido quanto o produto acabado saído não se sujeitam à substituição tributária;

- a matéria prima é adquirida em quilos, o que resulta na conclusão de que não há como identificar o produto saído como a matéria prima entrada, não havendo como fazer levantamento em termos de unidades de mercadorias;

- adquire também mercadorias necessárias ao desenvolvimento da atividade da empresa, tais como materiais de uso e consumo e ativo imobilizado, mas nunca mercadoria para revenda;

- contesta a Tabela de fls. 09/20/26, afirmando que não contém a totalidade dos produtos que a empresa industrializa, visto que só consta duas laudas da tabela elaborada, com 23 itens apenas e apresenta nova tabela às fls. 1100/1122;

- a tabela utilizada pela Fiscalização faz referência a produtos por descrição e por código da NCM das posições 3923.30.00 e 3923.90.00, não menciona nem correlaciona tais produtos com o número interno dos produtos adotados pela sociedade empresária;

- cita como exemplo o produto de código 141 – embalagens plásticas (Anexo 2.a.1 que a Fiscalização considera como produto não fabricado pela Impugnante, o que seria um desatino tal conclusão.

A Fiscalização refuta as alegações da Impugnante sob os seguintes argumentos:

- a “Tabela de Produtos Produzidos”, acostada às fls. 09/20/26, foi entregue pela Autuada em atendimento às intimações e ao AIAF nº 10.000008670.01, emitidos em 24/09/13, em 11/03/14 e 21/05/14, nas quais solicita, dentre outros documentos, a “Tabela dos produtos fabricados pela Empresa com respectiva NBM, e código do produto utilizado pela empresa na saída, no período 01/01/10 a 31/12/13 citando numeração de páginas na tabela (ex: 1/2; 2/2) e cabeçalho com identificação da

empresa”;

- diante do não atendimento de forma completa das intimações fiscais, foi a Impugnante intimada em três oportunidades, no mesmo teor. Nestas três ocasiões, a Autuada apontou claramente quais são os produtos que, de fato, fabrica: os listados na tabela às fls. 09/20/26;

- no momento da entrega da documentação referente à terceira intimação, de 21/05/14, conforme protocolos de fls. 23/25, foi entregue documentação referente às três empresas que têm o mesmo escritório de contabilidade e os mesmos procuradores, em razão de encontrar as outras duas empresas também sob ação fiscal;

- a Autuada não cumpriu o que foi requisitado, sendo que na primeira intimação não informa o código do produto utilizado pela empresa na saída, e na intimação do dia 21/05/14, envia a Tabela dos produtos fabricados pela Empresa com respectiva NBM, sem código do produto utilizado pela empresa na saída, e não cita a numeração de páginas na tabela (ex. 1/2; 2/2), embora traga o cabeçalho com identificação da empresa;

- apresenta divergências entre as tabelas apresentadas à Fiscalização após intimações (fls. 09/20/26) e as tabelas anexadas na impugnação;

- adotou como forma de apuração o “levantamento quantitativo” de produtos acabados não fabricados que entraram e saíram, resultando em saldo onde saiu em maior quantidade do que entrou, ou seja, sem terem sido adquiridos ou fabricados, com base nos dados fornecidos pela Impugnante devidamente comprovado nos autos.

- os códigos de produto utilizados são os mesmos que a Impugnante informa no arquivo Sintegra, sendo que a verificação da entrada e saída de mercadoria foi por item realizado por emiõ do arquivo Sintegra – registro 75;

- esclarece que o código de produto 141, citado na impugnação, constante na Tabela Anexo “2.a.1 - saída por ordem de produtos que não fabrica”, onde traz quantidade expressiva desses produtos, foi extraído do arquivo Sintegra – registro 75 relacionado à descrição “embalagens plásticas”, em todo o período autuado, e constantes das notas fiscais de saída com a mesma descrição, conforme quadros transcritos na manifestação fiscal.

- as notas fiscais apresentadas na impugnação, cuja descrição do produto é exatamente “embalagens Plásticas” e “Cód. do produto” 141, comprovam a veracidade das afirmações fiscais.

Para dirimir eventuais dúvidas acerca da atividade da Impugnante e dos produtos fabricados por ela, a 2ª Câmara de Julgamento deste CC/MG determinou a realização de prova pericial, formulando os quesitos de fls. 1306, nos seguintes termos:

ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, PELA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA, FORMULANDO OS SEGUINTE QUESITOS: 1) CONSIDERANDO O PROCESSO PRODUTIVO E A RELAÇÃO CONSTANTE DA TABELA DE FLS. 1227/1242, INFORMAR QUAIS SÃO OS PRODUTOS



EFETIVAMENTE FABRICADOS PELA AUTUADA; 2) INFORMAR A EQUIVALÊNCIA DE CADA PRODUTO FABRICADO EM RELAÇÃO À MATÉRIA PRIMA UTILIZADA NO PROCESSO DE PRODUÇÃO E; 3) CONFRONTAR AS RESPOSTAS DOS QUESITOS ANTERIORES COM O LIVRO REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE ESCRITURADO PELA IMPUGNANTE, ESCLARECENDO SE OS DADOS SÃO COMPATÍVEIS E, NÃO O SENDO, APONTANDO AS DIVERGÊNCIAS.

A Impugnante também apresentou quesitos, às fls. 1311/1312 e a Fiscalização os quesitos de fls. 1315/1317.

Pretendeu a Câmara de Julgamento, com a realização da perícia que fosse informado quais produtos são efetivamente fabricados pela Autuada, considerando-se a relação apresentada na impugnação, se estes são compatíveis com as matérias primas adquiridas e se tais informações podem ser comprovadas com os dados informados no livro Registro de Controle e Produção e do Estoque.

Registre-se que a Autuada foi reiteradas vezes intimado pelo Perito a apresentar o Livro Registro de Controle e Produção e do Estoque vinculado aos exercícios de 2010 a 2013, e não atendeu à intimação sob o argumento de que está em atraso com a escrituração do referido livro.

Concluiu o Perito designado, conforme exposto no parecer relativo à perícia, acostados às fls. 1453/1493, em síntese que:

- os produtos passíveis de serem produzidos pela Autuada são: bombonas, carote, cone, conta gotas, dispositivo auxiliar de inalação, flaconetes, frascos, galões, potes, prato demarcatório, regador, saboneteira, tampas e válvulas.

- não são produzidos os produtos informados na citada planilha, por se tratar de insumos/matéria prima: “MB TUT.3423”, “resina copolímero”, “fotolito” e “embalagens plásticas”.

- as matérias primas utilizadas na produção são basicamente polipropileno, o polietileno e os pigmentos.

- mediante as visitas realizadas no estabelecimento, constatou que existem dois tipos de máquinas na empresa: “injetoras” e “sopradoras”, máquinas estas capazes de produzir os itens acima elencados, embora, de acordo com seu levantamento efetuado com os dados das entradas de matérias primas e saídas de produtos acabados, e ainda em dados técnicos das máquinas, verificou-se a desproporcionalidade entre a matéria prima processada e os produtos fabricados pelo Contribuinte.

Registre-se que o laudo apresentado pela assistente técnica mantém a mesma linha de informações fornecidas pela Autuada durante a fiscalização, respondendo de maneira genérica aos quesitos apresentados.

Conclui a assistente técnica que, analisando o maquinário e a quantidade de funcionários, pode-se afirmar que a empresa tem plena capacidade de comportar os clientes e produzir o que lhe é solicitado. Pode afirmar que a listagem de fls. 09/20/26, com apenas 13 itens não reflete a produção e a capacidade produtiva da empresa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante ao produto denominado pela Autuada como “embalagens plásticas”, cabem as seguintes considerações:

- o Perito tratou as embalagens plásticas como insumos; entretanto não consta do Registro de Entradas notas fiscais com tal descrição;

- o código de produto 141, citado na impugnação, constante na Tabela Anexo “2.a - saída por ordem de produtos que não fabrica”, foi extraído do arquivo Sintegra – registro “tipo 75”, relacionado à descrição “embalagens plásticas”, em todo o período autuado,

- tal descrição consta das notas fiscais de saída, conforme anexo V – Consolidado Saídas Registro Eletrônico - constante do CD de fls. 1697.

- a Impugnante informa que a empresa produz embalagens diversas, sendo, portanto, gênero, dos quais são espécies de produtos todos os listados pela empresa, que se utiliza de tal nomenclatura quando não há outro termo para definir o objeto fabricado.

O que é possível extrair-se como resultado da perícia?

O Perito concluiu que os produtos, agrupados por gênero, passíveis de serem produzidos pela Autuada, seriam: bombonas, carote, cone, conta gotas, dispositivo auxiliar de inalação, flaconetes, frascos, galões, potes, prato demarcatório, regador, saboneteira, tampas e válvulas.

Verificou também que quatro produtos listados na Tabela de fls. 1100/1122 não podem ser produzidos: matéria prima - “MB TUT.3423”; “resina copolímero”; - insumos – “fotolito”; e “embalagens plásticas”.

Concluiu, ainda, que a sonegação pela Impugnante da informação relativamente aos moldes, seu tamanho, o número de cavidades, seu peso ou capacidade volumétrica e de demais dados que os individualizem por produto, como solicitado em intimação, não permitem informar com maior detalhamento quais os produtos que efetivamente são produzidos pela empresa.

Enfatize-se aqui a constatação apontada pelo Perito de que, de acordo com seu levantamento efetuado com os dados das entradas de matérias primas e saídas de produtos acabados, e ainda em dados técnicos das máquinas, verificou-se a desproporcionalidade entre a matéria prima processada e os produtos fabricados pela Contribuinte, o que somente reforça a incompatibilidade apontada pelo levantamento quantitativo entre as mercadorias produzidas e as comercializadas.

Somente mediante a apresentação do Livro Registro de Controle e Produção e do Estoque, correspondente aos exercícios de 2010 a 2013, seria possível afirmar, de fato, quais, dentre os produtos informados pela Impugnante na Tabela anexa à impugnação, teriam sido efetivamente produzidos no período autuado.

Contudo, cabe, mais uma vez, assinalar que a Autuada foi intimada várias vezes pelo Perito a apresentar o Livro Registro de Controle e Produção e do Estoque vinculado aos exercícios de 2010 a 2013, e não atendeu à intimação sob o argumento de que está em atraso com a escrituração do referido livro.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe, ainda, ressaltar que o documento no qual se baseou a Fiscalização para realizar o levantamento quantitativo foi a tabela, acostada às fls. 09/20/26, que a própria Autuada lhe apresentou, por três vezes, como sendo a lista de mercadorias produzidas pela empresa. A Impugnante tentou descaracterizar esta mesma tabela, na impugnação, porém sem argumentos que propiciassem substituí-la como verdadeira pela tabela de fls. 1100/1122. Até porque ela em muito resistiu à correta verificação dos fatos.

À vista do exposto, somente é possível concluir a favor da constatação de entradas desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo, pela Fiscalização.

Não pode afastar a acusação fiscal a alegação da Perita assistente de que a empresa está em atraso com a escrituração do referido livro, mas que entrega com regularidade o Sintegra, onde são informadas as entradas, as saídas e os estoques.

São obrigações do contribuinte, conforme disposto no art. 16 da Lei nº 6.763/75:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

II - manter livros fiscais devidamente registrados na repartição fazendária, bem como os documentos fiscais e arquivos com registros eletrônicos, na forma e no prazo previstos na legislação tributária;

III - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais, programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;

(...)

VI- escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

O livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque encontra-se previsto no art. 160, inciso III, do RICMS/02 e a sua forma de escrituração no Anexo V do mesmo Regulamento:

Art. 160 - O contribuinte do imposto deverá manter, em cada um dos seus estabelecimentos, os seguintes livros fiscais, cujas regras de escrituração e de lançamento são as estabelecidas na Parte 1 do Anexo V e no Anexo VII:

(...)

I - Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A;

II - Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A;

III - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;

(...)

Anexo V

Art. 176. O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, destina-se à escrituração dos documentos fiscais e dos documentos de uso interno do estabelecimento, correspondentes à entrada e à saída, à produção e ao estoque de mercadoria.

Parágrafo único. A escrituração será feita operação a operação, devendo ser utilizada uma folha para cada espécie, marca, tipo e modelo de mercadoria.

Art. 182. A escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque e das fichas deverá ser feita no prazo de 15(quinze) dias, contado de cada operação.

(Grifou-se).

Portanto, não pode a Autuada se beneficiar do descumprimento de obrigação prevista na legislação tributária.

Ademais, há que se ressaltar que, no caso de apuração de entradas, saídas e estoques desacobertos de documentação fiscal, apurados mediante o procedimento tecnicamente idôneo de levantamento quantitativo de mercadorias, cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que a Fiscalização, caso os acate, promova as devidas correções. O que a Impugnante não logrou fazê-lo.

Quanto a esta irregularidade que restou comprovada nos autos, a Fiscalização exigiu o ICMS, a Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" c/c § 2º do mesmo artigo, majorada pela reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Contudo, cabe ressaltar que a base de cálculo das entradas de mercadorias foi apurada a partir de arbitramento, que tomou como referência as notas fiscais de saída emitidas pela Autuada.

Esta conduta da Fiscalização baseia-se em previsão legal, como será abordado mais à frente. Porém, deve ter decorrido da falta de acesso, pela Fiscalização, a dados e documentos que correspondessem à operação anterior, entre o fornecedor e a Autuada, que resultaram na entrada desacoberta das mercadorias no estabelecimento desta.

Caso esta primeira operação tivesse sido identificada em seus elementos básicos (em especial: o nome do fornecedor, o valor da operação, a data da operação), esta entrada desacoberta ensejaria a responsabilidade da Autuada pelo recolhimento do imposto e da multa de revalidação, nos termos do inciso I do parágrafo único do art. 121 da Lei nº 5.172/66 - CTN.

Nesta hipótese, ela teria o direito ao crédito do imposto, desde que efetivamente recolhido, em decorrência do princípio da não cumulatividade.

Como não há elementos nos autos que permitam identificar devidamente cada operação anterior de aquisição de mercadorias acabadas para comercialização, torna-se, neste caso, indevida a exigência do imposto e da multa de revalidação, os quais devem ser, portanto, excluídos do lançamento.

Ressalte-se que, tendo adquirido mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, a Autuada, ao realizar a operação de saída destas mesmas mercadorias, teve que suportar integralmente o valor do imposto debitado, sem poder beneficiar-se do crédito proveniente da entrada, o qual depende de documentação idônea para sua apropriação.

Por outro lado, deve ser mantida a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

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

(...)

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

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

(...)

§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

A Impugnante alega que a base de cálculo da multa isolada estaria equivocada, uma vez que a Fiscalização tomou como referência o valor constante da NF-e de saída ou do campo de saída obtido nos arquivos SINTEGRA ou no Livro de Registro de Saídas. E, que se admitisse que houve saída de mercadoria com nota fiscal sem a correspondente nota fiscal de entrada, é obvio que o valor dessa entrada desacobertada não poderia ser o valor da saída, mas inferior, devendo-se ainda considerar o disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (15% do valor da operação).

A Fiscalização afirma que agiu de acordo com determinação da legislação tributária, que cria forma corretas de arbitramento, conforme dispositivo contido no § 4º do art. 194 do RICMS/02 c/c o art. 53 e 54 do mesmo diploma legal. E que o valor arbitrado poderia ser contestado, mediante exibição de documentos que comprovassem

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suas alegações, conforme estabelece o art. § 27 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, o que não ocorreu.

De fato, o parâmetro adotado pela Fiscalização de arbitrar o valor das operações, está previsto nos arts. 55 e 54, 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:

I - o valor de pauta;

II - o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, ou da prestação, na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação;

III - o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

(...)

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

Verifica-se ainda que a Fiscalização considerou o disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, ajustando a multa ao limite de duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, conforme demonstrado nos autos.

A Multa Isolada foi majorada em razão da reincidência caracterizada por meio do PTA 04.000401568.70, emitido em 15/07/2005, e do PTA 04.002117404.65, emitido em 24/07/2008. Correta a majoração em 100% até apuração do mês 06/2010; e em 50% na apuração até 06/2013, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53.

(...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

Não procede o argumento de que não consta do Auto de Infração e seus anexos, prova de existência de autuação anterior contra o Contribuinte, nem que foi autuada em penalidade prevista no art. 55 da Lei nº 6.763/75.

A constatação de reincidência encontra-se comprovada mediante a tela SICAF no Anexo 4, conforme PTAs mencionados, não tendo fundamento a arguição de que esta não se prestaria a fazer prova, mas somente a juntada de cópia do Auto de Infração.

Verifica-se que a penalidade aplicada foi exatamente a mesma dos presentes autos, qual seja, o inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

É equivocada a arguição de que teria ocorrido equívoco na aplicação da majoração, em razão da Fiscalização ter considerado como termo inicial da reincidência a data do Auto de Infração e não o pagamento, declaração de revelia ou decisão irrecurável, prevista no disposto nos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

Conforme se verifica das consultas ao SICAF apresentadas pela Fiscalização no Anexo 4 do Auto de Infração, o PTA 04.000401568.70 foi quitado em 20/07/2005; e o PTA 04.002117404-65, quitado em 24/07/2008. Portanto, a reincidência foi aplicada a partir das datas demonstradas na coluna "Reincidência 100% e 50%", citadas no final da apuração de cada ano no anexo 4 desta PTA (fls. 995/998). Para a 1ª reincidência (50%) a partir do mês 07/2010 ao mês 06/2013 e a 2ª reincidência (100%) aplicada até o mês 06/2010, conforme telas do SICAF.

Registra-se não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

A Impugnante requer que seja aplicado o permissivo legal previsto no art. 53, § 3º da Lei 6.763/75, a fim de cancelar a multa isolada.

Contudo, o item 1 do § 5º do referido art. 53, impede a aplicação do permissivo, no caso de reincidência. Portanto, este não foi aplicado.

### 2 - Falta de cumprimento da obrigação de regularizar o arquivo Sintegra

Trata-se da exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, da Lei nº 6.763/75, em razão de a Autuada não ter regularizado os arquivos Sintegra relativos aos meses de novembro e dezembro de 2013, exigidos pela Fiscalização, por meio de intimação e do AIAF nº 10.000008670.01.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa a Fiscalização que a Contribuinte foi intimada em virtude de inconsistência detectadas no arquivo Sintegra da falta de entrega dos registros “tipos 54, 75, 74”, no mês 12/13.

A Impugnante alega que estaria dispensada de transmitir os arquivos do SINTEGRA.

Entretanto não lhe cabe razão.

Ao contribuinte impõe a observância da legislação que rege cada espécie tributária, assim, o não atendimento às intimações fiscais caracteriza embaraço a ação fiscalizadora.

Tendo a Impugnante, desta forma, descumprido com suas obrigações tributárias previstas na Lei nº 6.763/75:

Art. 16- São obrigações do contribuinte:

(...)

III - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais, programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;

Como bem destaca a Fiscalização, a legislação é clara ao exigir a entrega mensal e também, em 5 (cinco) dias úteis quando solicitado pela Fiscalização, de arquivos Sintegra que espelhem a integralidade das operações do contribuinte. Confira-se:

RICMS/02 - ANEXO VII

Art. 10. Os contribuintes de que tratam o § 1º do artigo 1º desta Parte e o § 7º deste artigo manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas no período de apuração, contendo o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos.

(...)

§ 6º O arquivo eletrônico de que trata este artigo será mantido pelo contribuinte pelos prazos previstos no § 1º do artigo 96 deste Regulamento.

(...)

§ 8º O contribuinte optante ou obrigado à Escrituração Fiscal Digital (EFD) fica dispensado da manutenção e entrega do arquivo eletrônico a que se refere este artigo.

Art. 11 - A entrega do arquivo eletrônico de que trata o art. 10, observado o disposto no art. 39, todos desta Parte, será realizada, mensalmente, mediante sua transmissão, via internet, para a



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, até o dia 15 (quinze) do mês subseqüente ao das operações e prestações.

§ 1º - O contribuinte deverá verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do programa validador SINTEGRA e do programa transmissor TED, obtidos no endereço eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais na internet (www.sef.mg.gov.br).

(...)

Art. 39 - O contribuinte fornecerá ao Fisco, quando exigido, os documentos e o arquivo eletrônico de que trata este Anexo, no prazo de 5 (cinco) dias úteis, contado da data da exigência, sem prejuízo do cumprimento da obrigação prevista no artigo 11 da Parte 1 deste Anexo e do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meio eletrônico.

(Grifou-se).

Portanto, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais - 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração;

A Impugnante requer, também neste caso, a aplicação do permissivo legal previsto no art. 53, § 3º da Lei 6.763/75, a fim de cancelar esta multa isolada.

Contudo, a aplicação do permissivo é uma faculdade submetida ao alvitre da maioria dos membros da Câmara de Julgamento. Quanto à exigência da multa isolada em análise, não houve aquiescência dos Conselheiros no sentido de sua aplicação no presente caso.

### 3 – Termo de Exclusão do Simples Nacional:

Comprovada a prática reiterada de conduta para a qual há previsão de exclusão da empresa do Simples Nacional, cabe à Autoridade Fazendária a sua implementação. Esta conduta encontra-se respaldada pelos arts. 28 e seu parágrafo único e 29, inciso V, §§ 1º, 3º e 5º da LC 123/06:

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

(...)

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

(...)

§ 3º A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

(...)

§ 5º A competência para exclusão de ofício do Simples Nacional obedece ao disposto no art. 33, e o julgamento administrativo, ao disposto no art. 39, ambos desta Lei Complementar.

A definição de “prática reiterada” atinente ao presente caso encontra-se no inciso I do § 9º do art. 29 da LC nº 123/06, que assim dispõe:

Art. 29.

(...)

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

À vista do conteúdo acima, não pode ser acatado o entendimento da Impugnante de que o inciso I do § 9º do art. 29 somente caracterizaria a prática reiterada de infração a partir de 5 anos calendário, sob o fundamento de que a norma editada teria por finalidade a proteção ao microempresário e ao EPP.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Note-se que o referido inciso I do § 9º do art. 29 vincula a prática reiterada à ocorrência em dois ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações. Como os períodos de apuração são mensais, a prática reiterada abrange dois meses, e não cinco anos. A menção aos cinco anos calendário procura, sim, afastar período já submetido ao instituto da decadência, o que significa dizer que, na data do lançamento, as condutas do contribuinte caracterizadas como prática reiterada devem estar enquadradas nos últimos cinco anos calendário.

Os argumentos da Defesa, como estavam embasados na negação da ocorrência da prática reiterada de entrada de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, não tem o condão de afastar sua consequência. Correta, portanto, a exclusão da Autuada do regime de recolhimento do Simples Nacional, restando julgada improcedente a impugnação apresentada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas ao ICMS e à multa de revalidação. Em seguida, também à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Flávia Renata Vilela Caravelli e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 13 de dezembro de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Relator**