

Acórdão: 22.939/18/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000710580-18
Impugnação: 40.010143727-71
Impugnante: Aroldo de Paula Assis - 014.380.976-89
IE: 537300404.00-35
Coobrigado: Aroldo de Paula Assis
CPF: 014.380.976-89
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado, mediante confronto entre as informações constantes de documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos apreendidos no estabelecimento da Autuada, com a escrita fiscal, a entrada de mercadorias sujeitas a tributação normal e substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, com adequação ao disposto no § 2º deste artigo, todos da Lei nº 6.763/75. Nas operações de entradas de mercadorias sujeitas a tributação normal, exigência apenas da multa isolada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve-se adequar a Multa Isolada aos limites previstos no art. 55, § 2º, incisos I e II, da Lei nº 6.763/75, redação alterada pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, com fulcro no disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado, mediante confronto entre as informações constantes de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada com as notas fiscais emitidas no mesmo período, que o Sujeito Passivo promoveu saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, com adequação ao disposto no § 2º deste artigo, todos da Lei nº 6.763/75. Para as saídas de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST na entrada, exigiu-se apenas a referida multa isolada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve-se adequar a Multa Isolada aos limites previstos no art. 55, § 2º, incisos I e II, da Lei nº 6.763/75, redação alterada pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, com fulcro no disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. Constatado que a Autuada deixou de atender intimação efetuada pela Fiscalização para apresentação do livro Caixa. Infração caracterizada nos termos do art. 16,

inciso III, da Lei nº 6.763/75 e art. 96, inciso III do RIMCS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENCADERNAÇÃO DE LIVROS/DOCUMENTOS FISCAIS. Constatada a falta de encadernação do livro Registro de Entradas referente aos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015. Descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 39 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 16 do Anexo VI do RICMS. Correta a exigência da penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIII da Lei nº 6.763/75.

SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, de forma reiterada, bem como não escriturou o livro Caixa, correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V, VIII, XI e art. 26, inciso I da Lei Complementar n.º 123/06 e art. 76, incisos IV, alíneas “d”, “g” e “j”, §§ 3º e 6º, inciso I da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, ocorridas no período de janeiro de 2012 a junho de 2015, apuradas mediante o confronto entre os dados contidos nos arquivos eletrônicos apreendidos no estabelecimento da Autuada com as notas fiscais eletrônicas e Extratos do Simples Nacional, consoante PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório):

- entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sujeitas à tributação normal e ao ICMS substituição tributária. Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II, § 2º e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, todos da Lei nº 6.763/75. Para as entradas sujeitas à tributação normal, exigiu-se somente a multa isolada;

- saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal sujeitas à tributação normal e ao ICMS substituição tributária. Exige-se ICMS Operação própria, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento), prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II do mesmo diploma legal, para as saídas com tributação normal. Para as saídas de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST na entrada, exigiu-se apenas a referida multa isolada.

Versa ainda a autuação sobre o descumprimento das seguintes obrigações acessórias:

- falta de escrituração/apresentação do livro Caixa. Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- falta de encadernação do livro Registro de Entradas referentes aos exercícios 2012, 2013, 2014 e 2015. Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIII, da Lei nº 6.763/75.

Trata, ainda, o lançamento, acerca da exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional (regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123/06), tendo em vista o cometimento da infração que ensejou a autuação relatada, nos termos do disposto no art. 29, incisos V, VII e XI, § 1º, da citada lei c/c o disposto no art. 75, §§ 1º e 2º, da Resolução CGSN nº 94/11.

Foi arrolado na peça fiscal, na condição de também sujeito passivo (Coobrigado), o sócio administrador, com fulcro no art. 21 § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente por seu representante legal, Impugnação às fls. 728/745 e acosta aos autos os documentos de fls. 765/1.834. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme descrito às fls. 1.839/1.841, excluindo as seguintes exigências:

1 - em relação às entradas desacobertas:

- a) os valores de ICMS/ST e respectiva multa de revalidação relativas às entradas de mercadorias de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento e ativo permanente, relacionadas pela Impugnante nas Tabelas 6 e 7 da impugnação (fls. 771);
- b) os valores de ICMS/ST e multa de revalidação referentes aos produtos vinculados aos códigos de situação tributária – CST 60 e 160 (ICMS cobrado anteriormente por ST), tomando por base a Tabela 2, de fls. 741 (totais anuais) e as de fls. 767/768 (totais mensais).

Ressalta a Fiscalização que não foi excluída a multa isolada, uma vez que permanecem desacobertas as mercadorias, visto que nas referidas notas fiscais apresentadas pela Impugnante (Danfes), encontram-se informados destinatários diversos do Contribuinte autuado, motivo pelo qual não constam no resultado do filtro de notas fiscais eletrônicas emitidas por terceiros para o contribuinte fiscalizado, conforme exclusões demonstradas no Anexo 1.6 (relativo à apuração das entradas), constante do CDR de fls. 43.

- c) os valores de ICMS/ST, Multa de revalidação e multa isolada relativas às entradas de “pneu”, relacionadas na Tabela 9 da impugnação (fls. 773).

2 – Em relação às saídas desacobertas: exclusão do ICMS, multa de revalidação e multa isolada referente à apuração das saídas dos valores relativos a aluguel de betoneira (Tabela 10 da impugnação).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As planilhas contendo os itens excluídos, bem como os demonstrativos de apuração reformulados, encontram-se às fls. 1.849/1.867 e o novo DCMM às fls. 1.842/1.846.

Os Sujeitos Passivos foram regularmente cientificados sobre a retificação, tendo a Autuada se manifestado novamente às fls. 1.872/1.878.

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal de fls. 1.885/1.907, refuta as alegações da Defesa e pede a procedência do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 1.912/1.913 para que a Fiscalização promova a intimação dos Sujeitos Passivos acerca do Termo de Exclusão do Simples Nacional, nos termos do § 2º da Resolução CGSN nº 94, de 2011.

A Autuada manifesta-se às fls. 1.916/1.924 e o Fisco às fls. 1.928/1.933.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1.935/1.962, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 1.842/1.867, e ainda, para adequar a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, ao disposto no § 2º, incisos I e II do mesmo artigo, redação alterada pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, e pela aprovação da exclusão da Autuada do Simples Nacional.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Ao contrário do entendimento da Impugnante, não é causa de nulidade do Auto de Infração o fato do Fisco subsidiar o trabalho fiscal com base na análise dos arquivos eletrônicos apreendidos no estabelecimento da Autuada. Nem tampouco os procedimentos adotados pela Fiscalização estariam em desacordo com o disposto no art. 194 do RICMS/02.

Cabe destacar que o procedimento fiscal encontra respaldo na legislação tributária, em especial no art. 195 do Código Tributário Nacional (CTN):

CTN

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Por sua vez, o art. 42, § 1º c/c art. 50, ambos da Lei nº 6.763/75, estabelece a apreensão de livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vinculados, direta ou indiretamente, à escrita fiscal e comercial do contribuinte quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária:

Art. 42 - Dar-se-á a apreensão de mercadorias quando:

(...)

§ 1º - Mediante recibo poderão ser apreendidos, quando constituam provas de infração à legislação tributária, os documentos e objetos de que tratam os incisos I, II e III do art. 50.

(...)

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

I - mercadorias e bens;

II - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

III - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

A Fiscalização procedeu a cópiagem e autenticação dos arquivos digitais constantes dos computadores da Autuada, devidamente documentada por meio de Auto de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais (fls. 25/26), recebido pelo Contribuinte.

As cópias dos HDs foram feitas utilizando-se equipamento de computação forense. Desta forma, as próprias imagens produzidas a partir dessas cópias e todos os seus arquivos recuperados são autenticados pela geração de códigos "HASH" únicos, padrão internacional, o que permite garantir a integridade e autenticidade das evidências coletadas, conforme nome e código "HASH" dos arquivos de imagens produzidos, informados no Relatório Fiscal Complementar (fl. 11).

A Impugnante se equivoca ao afirmar que não há como sustentar o trabalho fiscal com base em presunção prevista no § 3º do art. 194, do RICMS/02, que trata da presunção de saídas desacobertas quando a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

Tampouco lhe cabe razão quanto à arguição de que, não se pode sustentar o trabalho fiscal sobre a ótica da presunção *hominis*, visto que não haveria provas e elementos que corroborem os indícios levantados pela Fiscalização.

Não cabe ao Contribuinte apontar qual o procedimento técnico a ser adotado pela Fiscalização, como pretende a Impugnante ao afirmar que somente se poderia identificar entrada ou saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, sem que se caracterize presunção, mediante o "levantamento quantitativo por espécie de mercadoria", procedimento este não adotado no caso concreto.

Não se trata de presunção de saídas desacobertas, mas da constatação das saídas de mercadorias desacobertas com base nos arquivos eletrônicos copiados e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autenticados, existentes nos computadores localizados no estabelecimento da Autuada, procedimento fiscal tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso I 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:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

Também não prospera a arguição de nulidade no tocante à data de intimação do Sujeito Passivo acerca do Termo de Exclusão do Simples Nacional, que se deu em data posterior à intimação do Auto de Infração.

Em 02/12/17, fez-se constar à fl. 22, no corpo do Termo de Exclusão do Simples Nacional, assinatura do Sujeito Passivo, que se confunde com a figura do Coobrigado (*Aroldo de Paula Assis – 014.380.976-89 – ME* e *Aroldo de Paula Assis* pessoa física – CPF 014.380.976-89).

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 75, § 2º da Resolução CGSN nº 94/11, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, *in verbis*:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Resolução CGSN nº 94/11

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é:

I - da RFB;

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

III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

§ 1º - Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício.

§ 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. (Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

Conforme consta dos autos, às fls. 1.925/1.926, a Autuada, bem como os seus sócios foram cientificados da exclusão do Simples Nacional. Assim, foram devidamente observados os §§ 1º e 2º do art. 75 acima transcritos.

Consta do referido Termo de Exclusão todas as informações necessárias ao exercício do contraditório e da ampla defesa por parte da Autuada, sendo a ela concedido o prazo de 30 (trinta) dias para impugnar a exclusão, em conformidade com o procedimento aplicável ao caso, previsto na legislação tributária mineira (arts. 117 a 119 do RPTA/08).

Constata-se, pois, que o ato de exclusão, de ofício, da empresa autuada do Simples Nacional, encontra-se precedido da regular notificação e do respectivo devido processo legal, não havendo ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e ao contraditório.

Não prospera o argumento da Impugnante de que o Termo de Exclusão deveria ser apreciado e julgado em processo autônomo para, posteriormente, o Sujeito Passivo apresentar nova impugnação ao Auto de Infração, no caso de sua invalidade, uma vez que, assim, *“todos os cálculos e demais procedimentos derivados serão outros, diferentemente daqueles constantes no PTA”*, bem como *“os raciocínios, argumentos e fundamentações de impugnação do PTA”*.

Cabe esclarecer que, uma vez comprovada a realização de operações sem o devido acobertamento documental, está correta a exigência, à margem do regime do Simples Nacional, do imposto e respectivas penalidades, conforme decorre do preceito legal abaixo reproduzido:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 13. 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 desacoberta de documento fiscal;

Verifica-se, pois, que as operações realizadas sem acobertamento de documento fiscal não se encontram inseridas na apuração e pagamento dentro da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sistemática do Simples Nacional. Tendo sido constatada a saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal, o imposto e as penalidades devem ser exigidos conforme o que estabelece a Lei nº 6.763/75, nos mesmos moldes aplicáveis aos contribuintes que apuram o imposto pelo regime normal de débito e crédito.

No caso em tela, não está sendo exigido qualquer valor ou parcela relativa aos efeitos de uma possível exclusão do Simples Nacional, estão sendo exigidas parcelas relativas a saídas desacobertadas e a conseqüente pertinência de sua exclusão do Simples Nacional.

Transcende ao regime do Simples Nacional a cobrança do ICMS quando relacionado à movimentação de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal hábil. Este procedimento, ao contrário do alegado pela Impugnante, não fere preceitos legais, mas, em verdade, cumpre estritamente os ditames da Lei Complementar nº 123/06.

No tocante à alegação de parcialidade deste órgão julgador, em razão de ter, por meio da Assessoria, determinado a citação do Sujeito Passivo sobre o Termo de Exclusão, esta não merece ser acolhida.

São atribuições da Assessoria do CC/MG, as definidas na pela Lei nº 6.763/75, e pelo RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

Art. 146. São atribuições da Assessoria do Conselho de Contribuintes a instrução e o parecer de mérito, inclusive sobre o resultado das diligências, dos despachos interlocutórios e das perícias deliberados em sessão de julgamento, no PTA em tramitação no Conselho, nas seguintes fases:

I - de impugnação, relativamente ao PTA submetido ao rito ordinário;

II - de recurso de revisão, quando este tenha como pressuposto divergência entre decisões do Conselho de Contribuintes quanto à aplicação da legislação tributária, proferidas por meio de acórdão.

Parágrafo único. Compete também à Assessoria do Conselho de Contribuintes:

I - declarar a deserção de recurso de revisão, na hipótese de não indicação da decisão divergente pelo recorrente;

II - outras atividades relativas ao contencioso administrativo estabelecidas em resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

Art. 147. Nas hipóteses dos incisos I e II do caput do artigo anterior, a Assessoria do Conselho de Contribuintes:

I - proferirá, dentro de 20 (vinte) dias, despacho interlocutório ou determinação de

diligência quando considerá-los necessários ao esclarecimento da lide;

II - emitirá, dentro de 30 (trinta) dias, parecer conclusivo sobre as questões preliminares e de mérito e o encaminhará à Câmara, acompanhado, quando necessário, de cópias dos atos normativos aplicáveis à matéria.

(...)

§ 3º Excetuado o caso de PTA submetido ao rito sumário, a Assessoria do Conselho de Contribuintes se pronunciará sobre o resultado da diligência, do despacho interlocutório e da perícia, ainda que deliberados em sessão de julgamento, bem como sobre documentos juntados aos autos.

(...)

Art. 149. A Assessoria, após emitir parecer sobre o mérito, dará por encerrada a instrução processual. (Grifou-se).

Cabe à Assessoria, além do parecer de mérito, a instrução processual, podendo para tanto, proferir interlocutório ou determinar diligência quando considerá-los necessários ao esclarecimento da *lide*, sendo encerrada a instrução processual somente após a emissão do parecer.

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades:

- entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sujeitas à tributação normal e ao ICMS substituição tributária. Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II, § 2º e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, todos da Lei nº 6.763/75. Para as entradas sujeitas à tributação normal, exigiu-se somente a multa isolada.

- saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal sujeitas à tributação normal e ao ICMS substituição tributária. Exige-se ICMS Operação própria, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento), prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II do mesmo diploma legal, para as saídas com tributação normal. Para as saídas de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST na entrada, exigiu-se apenas a referida multa isolada.

Versa, ainda, a autuação sobre o descumprimento das seguintes obrigações acessórias:

- falta de escrituração/apresentação do livro Caixa. Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea "a", da Lei nº 6.763/75.

- falta de encadernação do livro Registro de Entradas referentes aos exercícios 2012, 2013, 2014 e 2015. Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIII, da Lei nº 6.763/75.

Trata, ainda, o lançamento acerca da exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional (regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123/06, tendo em vista o cometimento da infração que ensejou a autuação relatada, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI, § 1º, da citada lei c/c o disposto no art. 75, §§ 1º e 2º, da Resolução CGSN nº 94/11.

O Termo de Exclusão do Simples Nacional consta às fls. 21/22.

Instruem os autos, dentre outros os seguintes documentos: Relatório Fiscal Complementar (fls. 10/20), o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 23), Auto de Apreensão e Depósito – AAD (fls. 24), Auto de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais (fls. 25/27), Termos de Intimação e prorrogações de prazos (fls. 29, 34/40), CDR de fls. 43 contendo os anexos relativos à apuração das entradas e saídas desacobertas e cálculos do crédito tributário, que encontram autuados por amostragem às fls. 46/540, Anexo 11 – Paralelo entre Entradas e Saídas (fls. 541/543), Anexo 12 – Declaração Anual do Simples Nacional – DASN, extratos do Simples Nacional e Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais – DEFIS (fls. 544/573), Termo de Apreensão dos livros Registro de Entradas (fls. 574) e respectivos livros Registro de Entradas (fls. 576/719).

Cabe inicialmente esclarecer que o trabalho fiscal foi desenvolvido a partir de arquivos digitais regularmente apreendidos, conforme detalhamentos no Relatório Fiscal Complementar.

Informa o Fisco que no sistema utilizado pela empresa para controle de compras, orçamentos e vendas de mercadorias, denominado “Paradox”, cada tabela de banco de dados corresponde a um arquivo no sistema operacional do tipo “db”. Estas tabelas foram convertidas pela Estação Regional de Auditoria Digital (ERAD)/Divinópolis, para formato Excel, para viabilizar o manejo dos dados, estando assim identificadas as planilhas Excel utilizadas na autuação: TabEst2A.xlsx (Registros de Compras de Mercadorias); TabEst2b.xlsx (Registros de itens de Compras de Mercadorias); TabCP1.xlsx (Registros de controle de compras de mercadorias); TabEst3A.xlsx (Registros de Vendas de Mercadorias); e TabEst3B.xlsx (Registros de itens de Vendas de Mercadorias).

A partir dos arquivos supracitados foram apuradas entradas desacobertas de documento fiscal dos produtos sujeitos à substituição tributária (Anexos de 1 a 7), e as saídas desacobertas de documento fiscal dos produtos sujeitos à tributação normal (Anexos de 8 a 10). Todos os anexos encontram-se na íntegra no CDR de fls. 43.

A Impugnante alega que a simples consideração do arquivo eletrônico apreendido e utilizado pelo Fisco, sem uma avaliação crítica, que comprove as irregularidades apontadas invalida o trabalho fiscal.

Entretanto, tal afirmativa é infundada. Foi realizado um criterioso trabalho para a apuração das operações desacobertas, conforme se demonstrará a seguir.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para a apuração das entradas desacobertas o Fisco adotou o seguinte procedimento:

- a partir do arquivo apreendido relativo às entradas identificado como “Notas indicadas no arquivo de entradas apreendido” (Anexo 1.3 e Anexo 1.5), foram efetuadas as seguintes exclusões: notas fiscais emitidas por terceiros, informações extraídas por meio do Auditor Eletrônico (Anexo 1.4) e ainda as operações com os itens: despesas acessórias, garantia de motor, mão de obra e óleo diesel (conforme Anexo 1.7), resultando na planilha de dados a serem trabalhados, que compõe o Anexo 1.10 (01/2012 a 06/2015);
- das operações apuradas no Anexo 1.10, que comportam 4.196 (quatro mil, cento e noventa e seis) descrições de itens (Anexo 2.1), gerou-se um *ranking* para identificação dos produtos mais significativos (estabelecendo-se uma “linha de corte”), conforme Anexo 2.3, em relação aos quais foi identificado o tratamento tributário pertinente (conforme Anexo 2.6), para fins de identificação das operações sujeitas a tributação por substituição tributária e a apuração do ICMS/ST devido pelas respectivas entradas desacobertas. Foi apurado o percentual de 80,38% (oitenta vírgula trinta e oito por cento) das entradas totais constantes do Anexo 1.10 acima referenciado, como mercadorias sujeitas aos ICMS/ST;
- tomando-se a planilha Anexo 2.6, cujos itens foram os identificados como mais significativos, separados por tratamento tributário (TN – Tributação Normal e ST – Substituição Tributária), foi calculado o valor do ICMS/ST devido, considerando-se na base de cálculo o PMPF para os produtos cimento e rações e a Margem de Valor Agregado -MVA para os demais produtos (Anexo 3.1), e apurada a alíquota média de tais operações;
- no anexo 4.1 foi apurada a alíquota média relativa às mercadorias sujeitas a Tributação Normal (TN);
- em seguida, foram identificados índice percentual de participação dos produtos sujeitos a ST no montante global das entradas (Anexo 4.3), bem como MVA média ponderada (Anexo 4.2) e alíquota média ponderada (Anexo 3.1), para fins de aplicação sobre o restante das operações, não abrangidas pela “linha de corte” já mencionada;
- às mercadorias sujeitas à substituição tributária, que ficaram fora da linha de corte (Anexo 5.1), foi aplicado o percentual de participação apurado no Anexo 4.3, e apurado o ICMS/ST, com base MVA média ponderada (Anexo 4.2) e alíquota média ponderada (Anexo 3.1), para apuração do ICMS/ST, conforme demonstrado no Anexo 5.2.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O demonstrativo do crédito tributário consolidado do ICMS/ST e a multa de revalidação encontra-se no Anexo 6 e da multa isolada no Anexo 7.

Para a apuração das saídas desacobertas foi adotado o seguinte procedimento:

- a partir do arquivo apreendido relativo às saídas (Anexo 9.1), foram excluídos os itens com as seguintes descrições: despesas acessórias, empréstimo em dinheiro, haver com Aroldo, mão de obra e restante de conta, conforme Anexo 9.2, resultando na planilha de dados a serem trabalhados que compõe o Anexo 9.3 (01/2012 a 06/2015), com 5.587 (cinco mil, quinhentos e oitenta e sete) descrições de itens (conforme Anexo 9.4);
- foi efetuado o confronto entre os valores apurados no Anexo 9.3 com os valores de receita bruta auferida declarados pelo Contribuinte, consoante Extratos do Simples Nacional – PGDAS-D, apurando-se as saídas desacobertas. Ou seja, a base de cálculo do ICMS é composta por valores não declarados pelo Contribuinte e não oferecidos à tributação;
- sobre esse montante aplicou-se o percentual apurado no Anexo 4.3 (relativos às entradas), para apuração da parcela de mercadorias sujeitas à tributação normal. Sobre esta aplicou-se a alíquota média ponderada 17,09% (dezessete vírgula nove por cento), apurada no Anexo 4.1 com base no arquivo apreendido contendo as operações de entrada. Por último, em relação à multa isolada, considerou-se, a favor da Autuada, que todas as vendas acobertas por NF-e estivessem contidas no arquivo apreendido, de modo que se estabeleceu como base de cálculo da referida multa a diferença entre os valores do arquivo apreendido e os valores de todas as NF-e de venda emitidas pela Autuada.

O demonstrativo do crédito tributário consolidado do ICMS devido, da multa de revalidação e da multa isolada sobre as saídas desacobertas encontra-se no Anexo 10.

Como se vê, a apuração das entradas e saídas desacobertas considerou que os valores constantes dos arquivos apreendidos contemplam também as operações acobertas, tendo excluído tais valores para apuração do crédito tributário.

Portanto, deve ser afastada a alegação de que o lançamento foi lastreado na presunção de que tudo o que consta nos arquivos apreendidos seria fruto de operações comerciais concretas realizadas pela empresa.

Cabe registrar que os arquivos regularmente apreendidos/copiados no estabelecimento do Contribuinte apresentam, de forma expressa e detalhada, em planilhas com links/controle entre si, registros de (além de especificação de itens/produtos):

- “ORIGEM”：“ENTRADA NO ESTOQUE”_(TabCP1)_(Anexo 1.11);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- fornecedor: o número indicado na coluna “LKEST2A” remete a uma tabela (TabEst2A) que indica o fornecedor referente à “NOTA” indicada na 2ª coluna_(TabEst2B)_(Anexo 1.10)

- “ORIGEM”: “VENDA”_(TabCR1);

- valor: “TOTVENDA”_(TabEst3B)_(Anexo 9.1);

- “DEVEDOR”_(TabCR1)

- “VENCIMENTO”_(TabCR1);

- tipo de cobrança: “TIPOCOBRA” (carteira ou banco)_(TabCR1);

- tipo de pagamento: “TIPOPAG” (a prazo ou à vista)_(TabEst3A);

- tipo de recebimento: “TIPOREC” (cartão, cheque, cobrança bancária, dinheiro, dólar ou vale) - TabEst3A.

Em sua defesa, a Impugnante sustenta que os arquivos apreendidos que serviram de base para a autuação “contém informações de todo o movimento econômico e financeiro dos negócios da pessoa de Aroldo de Paula Assis”.

Aponta a existência de diversos valores lançados no campo “Nota” tendo como destinatário a Construtora Assis de Melo Ltda – EPP, na qual o Sr. Aroldo de Paula Assis teria participação de 10% (dez por cento) e sua esposa de 90% (noventa por cento), cujas operações o Fisco considerou como entrada desacobertada.

Alega que tal fato demonstra que nem todos os valores encontrados no arquivo eletrônico são “compras ou vendas” realizadas pelo estabelecimento autuado.

Entende que devam ser excluídos os valores das notas fiscais que tem como destinatária a empresa Construtora Assis de Melo Ltda. Da mesma forma, na saída, os valores da entrada mais o valor agregado, de mercadorias sujeitas à tributação normal, conforme tabela de fls. 740.

Para corroborar a afirmativa de que os valores encontrados no arquivo que serviu de base para a autuação não atestam a certeza de operações de compra e venda, apresenta também várias notas fiscais que tem como destinatário a Fazenda “Tamboril e Santiago”, da qual Aroldo de Paula Assis é arrendatário. Também nesse caso o número da “Nota” da 2ª coluna, coincide com o número da nota fiscal.

Sustenta que tais notas fiscais apenas não foram registradas na escrituração fiscal do contribuinte, o que ensejaria, no máximo, a multa isolada pela falta de registro destas, mas nunca as desconsiderar como acobertadoras das operações de entradas, já que o imposto foi retido e recolhido pelo remetente, a título de substituição tributária, e outras notas fiscais com a informação de que o mesmo já havia retido. Também nesse caso, deve-se excluir tais notas fiscais do levantamento fiscal.

Entretanto não se pode acatar tal pretensão conforme se verá.

Por oportuno, registre-se a informação do Fisco que a Construtora Assis de Melo Ltda (IE: 001.603190.00-92), na qual o Aroldo afirma possuir participação de 10% (dez por cento) e sua esposa de 90% (noventa por cento), consta no cadastro Siare participação de 50% (cinquenta por cento) cada, sendo Aroldo o responsável. Já a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazenda Tamboril e Santiago (IE: 001.179060.00-81), da qual informa que é arrendatário, consta no cadastro Siare como proprietário.

A Fiscalização refuta a afirmação de que os arquivos apreendidos contêm informações de todo o movimento econômico e financeiro dos negócios da pessoa de Aroldo de Paula Assis.

De fato, fica bem demonstrado pela Fiscalização que tal argumento não é verdadeiro, em face das seguintes constatações:

- o valor total geral dessas operações, conforme a planilha de fls.1.692/1.829 elaborada pela Defesa, é R\$ 1.343.311,06 (um milhão, trezentos e quarenta e três mil, trezentos e onze reais e seis centavos), ao passo que, conforme consulta a notas fiscais eletrônicas de terceiros em portal digital público próprio, constam para esses destinatários montantes em vendas em torno de (excluídas devoluções): R\$ 936.000,00 (novecentos e trinta e seis mil reais) (Construtora); R\$ 997.000,00 (Fazenda); R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais) (Aroldo), perfazendo, pois, um total – bastante superior – de aproximadamente R\$ 2.183.000,00 (dois milhões, cento e oitenta e três mil reais);

- grande quantidade de documentos fiscais emitidos – especialmente por Tecidos e Armarinhos Miguel Bartolomeu S/A (GB Atacadista Distribuidor) e AMEV Importadora e Distribuidora Ltda (Repor Atacadista) – para a IE destinatária Fazenda (001.179060.00-81), ora com endereço destinatário também da fazenda, mas com endereço de entrega da loja, ora com endereço de destinatário constando o da loja (Contribuinte autuado).

Traz como exemplos os Danfes de fls. 1.573/1.576, 1.578/1.580, 1.584, 1.586/1.590, 1.593, 1.596, 1.600, 1.604, 1.605, 1.615/1.619, 1.625/1.628, 1.630, 1.632, 1.634, 1.636, 1.637, 1.644, 1.645 1.649, só no período de janeiro a março de 2015. Há também, inclusive nos intervalos entre os documentos às folhas anteriormente indicadas, documentos em que o destinatário é a pessoa física Aroldo (apenas com indicação de CPF), e o respectivo endereço é, ora da fazenda, ora da loja.

Assim sendo, comprova o Fisco que o arquivo apreendido não se refere a “todo o movimento econômico e financeiro dos negócios da pessoa de Aroldo de Paula Assis”. O que se percebe é que parte das aquisições em nome desses destinatários diversos compuseram a escrituração paralela do Contribuinte autuado. Nesse viés, é de se notar que no mencionado arquivo não existe qualquer separação ou identificação de operações de entrada por destinatário.

E, por fim, diga-se que, quanto aos registros de vendas, igualmente ao que ocorre com os registros de entradas no arquivo apreendido, não há qualquer indicação de se tratar de operação promovida pela Construtora ou pela Fazenda. Ou seja, a verdade real insurge-se clara, robusta e inevitavelmente no sentido de que todo o conjunto de dados constante dos arquivos refere-se, de fato, aos negócios do Contribuinte autuado, IE 537.300404.00-35, em cujo estabelecimento a mídia foi apreendida/copiada.

Assim sendo, caberia à Impugnante comprovar o regular registro da respectiva documentação nas escritas contábil/fiscal dos alegados destinatários. Mas,

ao contrário, e estranhamente, ao alegar a existência dos documentos fiscais, enfatiza que apenas os deixou de registrar, motivo pelo qual caber-lhe-ia, no máximo, multa isolada por falta de registro, não podendo o Fisco ter considerado as mercadorias como desacobertas de documento fiscal.

Não tem o condão de afastar a acusação fiscal o argumento de que a desorganização operacional e contábil da empresa levou à confusão entre a pessoa física e a pessoa jurídica.

Oportuno lembrar que, em face do princípio da independência de estabelecimentos, nem mesmo as operações de filiais de mesma titularidade poderiam ser tratadas da forma pretendida pelo Impugnante. Muito menos as de contribuintes distintos, como é o caso.

Destaca o Fisco que não há qualquer razoabilidade em se admitir que tamanhas quantidades de, por exemplo, duchas/chuveiros elétricos, torneiros eletrônicos, chaves Philips, fechaduras (inclusive com alavanca em inox), torneiras, cabides em inox, latas de tinta, papeleiras com suporte, ração *pet*, e etc., sejam, de fato, adquiridas, comercializadas ou consumidas pela Fazenda ou pela pessoa física Aroldo.

A título de exemplo, citem-se os documentos fiscais (Danfes) juntados às fls. 900, 904, 913, 916, 918/921 e 925, que, abrangendo o curtíssimo período de 18/05/12 a 30/06/12, indicam aquisições de, entre vários outros itens: 34 (trinta e quatro) duchas/chuveiro; 180 (cento e oitenta) torneiras; 60 (sessenta) cabides simples cromados; 90 (noventa) fechaduras com alavanca em inox; 12 (doze) quadros de distribuição; 30 (trinta) papeleiras com suporte; 4 (quatro) caixas de ferramentas; 8 (oito) serras copo; 24 (vinte e quatro) desempenadeiras; 60 (sessenta) latas de tinta.

Também ilustra a situação os seguintes Danfes, cujo destinatário é a Fazenda (IE: 001.179060.00-81): fl. 1.403, com aquisição de nada menos que 54 (cinquenta e quatro) duchas; fl. 1.657, contendo 30 (trinta) basculantes e 24 (vinte e quatro) fechaduras e fl. 1.658, contendo 12 (doze) reatores eletrônicos e 5 (cinco) torneiros eletrônicos.

Registre-se que todos os itens constam também do arquivo com os registros de venda apreendido.

Diante de tais evidências, resta comprovada a acusação fiscal de saídas e entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

A Impugnante apresenta às fls. 741/744 tabelas demonstrativas “contendo o valor da operação e o respectivo imposto, normal e ST, das notas fiscais apresentadas tendo como destinatários a Pessoa Física (CPF), a Propriedade Rural (PR) e a Construtora (Const).”

As planilhas apresentadas pela Impugnante, acima mencionadas, denominadas Tabelas 1 a 10, informam valores por exercício das notas fiscais de entrada, cujos destinatários são a pessoa física Aroldo de Paula Assis, a Construtora Assis Melo e a Fazenda Tamboril Santiago. Foram assim agrupadas:

- Tabela 1 – Notas Fiscais com operações de mercadorias sujeitas à substituição tributária, cujo imposto foi recolhido pelo remetente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Tabela 2 – Notas Fiscais com informação do remetente de que o imposto já foi recolhido (ST-Retido) na operação anterior, também a título de substituição tributária;

- Tabela 3 – Notas Fiscais com operações sujeitas à tributação normal, com imposto destacado, cujos créditos do imposto destacados em notas fiscais de aquisição devem ser deduzidos do valor do imposto cobrado quando das saídas das mercadorias;

- Tabela 4 – Notas Fiscais com operações alcançadas pela “Isenção”,

- Tabela 5 – Notas Fiscais com operações com mercadorias do imposto diferido;

- Tabela 6 – Aquisição dos bens “turbina” e “carroceria” para o caminhão “proprietário do veículo” e ar condicionado (Ativo Imobilizado) para a loja;

- Tabela 7 – Aquisição de bens para uso e consumo como: sacolas, copos descartáveis, lonas;

- Tabela 8 – Notas Fiscais de aquisições de empresas do “Simples Nacional”, tendo sido utilizada a alíquota média de 2,33% (dois vírgula trinta e três por cento);

- Tabela 9 – Notas Fiscais de prestações de serviços de recauchutagem de pneus. Os veículos são da pessoa física do proprietário do estabelecimento, que prestam serviço de transporte no município, sem incidência de ICMS.

- Tabela 10 – valores de saídas como aluguel de betoneira e frete.

As tabelas 1 a 5 e a tabela 8 foram detalhadas por valores mensais às fls. 765/770 e as tabelas 6, 7 e 9 foram detalhadas por nota fiscal (fls. 773). Foram ainda acostadas as notas fiscais que demonstram que as mercadorias teriam sido destinadas às outras empresas, das quais Aroldo de Assis é sócio e à pessoa física (fls. 774/1690) e planilha que relaciona as notas fiscais com os destinatários (fls. 1692/1829).

Em relação às tabelas supracitadas, o Fisco acatou e excluiu do levantamento fiscal de entradas desacobertadas as notas fiscais relativas às mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento e ao ativo permanente (planilha de fls. 1.847/1.848) e as notas fiscais relativas à mercadoria “pneus”, visto que se tratavam de “serviços de recauchutagem” (planilha de fls. 1.856/1.857).

As operações informadas na Tabela 2, de fls. 741 (totais anuais) e as de fls. 767/768 (totais mensais), relativas às entradas de mercadorias com notas fiscais referentes aos produtos vinculados aos códigos de situação tributária – CST 60 e 160 (ICMS cobrado anteriormente por ST), foram abatidas da planilha Anexo 6 - Consolidação do ICMS ST e demonstrativo de Apuração da Multa de Revalidação.

Cabe registrar que não foi excluída a multa isolada relativa às entradas desacobertadas dos itens destinados ao uso e consumo de estabelecimento e ao ativo permanente e de situação tributária CST 60 e 160, visto que permanecem desacobertadas as mercadorias em razão de, nas notas fiscais apresentadas pela Impugnante (Danfes), encontrarem informados destinatários diversos do Contribuinte, ora autuado, motivo pelo qual não constam no resultado do filtro de notas fiscais

eletrônicas emitidas por terceiros para o Contribuinte fiscalizado, conforme exclusões demonstradas no Anexo 1.6 (relativo à apuração das entradas), constante do CDR de fls. 43.

Em relação às saídas desacobertas foram excluídos os valores relativos ao aluguel de betoneira, informado na Tabela 10 (planilha fls. 1.861).

Registre-se que não foram excluídos os valores de fretes informados na Tabela 10, visto que não foram apresentados respectivos documentos fiscais, além deste integrar a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 50, inciso I, alínea “a”, do RICMS/02.

Quantos aos valores relacionados nas Tabelas 4 e 5, que se refeririam a operações alcançadas pela isenção ou pelo diferimento, em nada interfere no trabalho fiscal, uma vez que para se apurar o imposto devido pelas entradas delimitou-se a base de cálculo a valores de mercadorias sujeitas à substituição tributária, utilizando-se percentual médio criteriosamente apurado, conforme já visto, indicado no Anexo 4.3 (fls. 447).

Os poucos produtos que, em tese, estariam alcançados pelo diferimento, foram classificados como sujeitos à tributação normal, uma vez que o diferimento é condicionado à regularidade de documentação fiscal, nos termos do art. 12, inciso II, do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

(...)

II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal; (grifou-se).

(...) (Grifou-se)

Já quanto à apuração do imposto devido pelas saídas, limitou-se a base de cálculo a valores de saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal, utilizando-se, da mesma forma, percentual médio apurado (indicado no Anexo 4.3, com base no Anexo 2.6), o qual foi aplicado sobre a diferença entre o arquivo de vendas apreendido (após exclusões) e a receita de vendas declarada ao Simples Nacional, conforme detalhado no Anexo 10. Logo, aqui também não cabem as pretensas exclusões em comento (relacionadas a isenção e a diferimento) pleiteadas pelo Impugnante.

Do mesmo modo, não merece guarida qualquer pretensão de exclusão em virtude de “operações de entrada de mercadorias oriundas de empresas enquadradas no regime Simples Nacional”.

Uma vez comprovada a realização de operações sem a devida emissão de documentos fiscais, resulta correta a exigência, à margem do regime do Simples Nacional, do imposto e respectivas penalidades, conforme preceitua o art. 13 da Lei Complementar nº 123/06:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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;

(...)

Não há ainda que se abater os créditos pelas aquisições de mercadorias no cálculo do ICMS exigido no presente Auto de Infração, em face do encerramento do prazo para recolhimento do imposto, nos termos do art. 89, inciso I, do RICMS/02:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

Quanto à alegação de que o resultado do trabalho fiscal é incompatível com a capacidade operacional e financeira da Empresa, esta não tem o condão de afastar a acusação fiscal.

Registra o Fisco que salta aos olhos que a real situação e o real porte da empresa atuada são sobejamente ocultados pelo Contribuinte. O próprio volume e a riqueza de detalhes encontrados nos arquivos digitais apreendidos no seu estabelecimento, bem como a falta de entrega do livro Caixa e a falta de escrituração dos livros Diário e Razão, e o frequente e significativo fornecimento para prefeituras municipais, inclusive com participação em licitações públicas, denotam claramente o fato. Some-se, ainda, a existência de denúncia formalizada por consumidor, junto à SEF/MG, acerca de não emissão de documento fiscal (Protocolo nº 000011217.08.721).

Corretas, portanto, as exigências remanescentes do ICMS e ICMS/ST, acrescido das respectivas Multas de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II, e § 2º do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante alega que não cometeu apropriação indébita, não tendo se apropriado de nenhum imposto pago por cliente ou consumidor final, visto que no caso de mercadorias adquiridas sem nota fiscal, torna o Contribuinte responsável apenas a partir do momento em que recebeu a mercadoria em seu estabelecimento, sendo,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

portanto, a multa de revalidação de 100% (cem por cento) do valor do imposto, injusta e impagável.

Entretanto, em se tratando de mercadorias sujeitas a substituição tributária, aplica-se a multa de revalidação em dobro, nos casos de entradas desacobertas de documentação fiscal, nos termos do disposto no inciso III do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária. (Grifou-se)

A Multa Isolada foi exigida de acordo com o art. 55, inciso II, 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 desacobrada 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:

Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

“§ 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.” (Grifou-se)

Anote-se que se exigiu somente a multa isolada, nos casos de entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sujeitas à tributação normal, e de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saídas de mercadorias, sujeitas ao ICMS/ST na entrada, nos termos do disposto no 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da análise do demonstrativo do crédito tributário (Anexo 7 – Entradas e Anexo 10 – Saídas) , verifica-se que a Fiscalização aplicou a multa de 40% (quarenta por cento) do valor da operação tendo observado o limitador de 2,5 (duas vezes e meia o valor do imposto), nas operações com mercadorias desacobertadas de documentação fiscal sujeitas a tributação normal e a substituição tributária, e no caso das mercadorias sem tributação o limite mínimo de 15% (quinze por cento) do valor da operação, nos termos do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, vigente à época dos fatos ocorridos.

No entanto, o 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 teve a sua redação alterada por meio da Lei nº 22.549 de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/17), e, mais recentemente, pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, nos seguintes termos:

LEI Nº 22.796, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2017

(MG de 29/12/17)

Art. 19 - Os incisos I e II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 55 - (...)

§ 2º - (...)

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.”.

(...)Grifou-se.

Como as referidas alterações legislativas resultam mais favoráveis à Impugnante, necessária se torna a aplicação do art. 106 do CTN, o qual assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

Ressalta-se que a Fiscalização adotou a alíquota de 17,09 % (dezesete vírgula nove por cento), incidente nas entradas com tributação normal e 16,32% (dezesesseis vírgula trinta e dois por cento) nas entradas sujeitas à substituição tributária (tabela 4.3). Portanto, em face da nova redação do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, dada pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, deve-se adequar as referidas multas ao limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente na operação e ao limite

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mínimo de 10% (dez por cento) do valor da operação, quando cabível, em conformidade como o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

No que concerne à exclusão de ofício do Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a constatação das seguintes irregularidades: i) saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar n.º 123/06; ii) falta de escrituração do livro Caixa, com fundamento no art. 29, inciso VIII, da Lei Complementar n.º 123/06; e iii) apresentação ao Fisco de declarações deliberadamente fraudadas por meio do Sistema PGDAS, informando valores de receita mensal inferiores ao efetivamente auferidos, caracterizando infringência ao disposto no art. 37, §§ 1º e 2º, inciso I e § 4º Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN n.º 94/11, com efeitos previstos no art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j”, e § 3º e 6º, inciso I, todos da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN n.º 94/11

Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar n.º 123/06

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas 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;

(...)

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

(...)

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

(...)

§ 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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

(...)

§ 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

(...)Grifou-se.

Resolução CGSN nº 94/11

Art. 37. O cálculo do valor devido na forma do Simples Nacional deverá ser efetuado por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D), disponível no Portal do Simples Nacional na internet. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, §§ 15 e 15-A)

§ 1º A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá, para cálculo dos tributos devidos mensalmente e geração do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), informar os valores relativos à totalidade das receitas correspondentes às suas operações e prestações realizadas no período, no aplicativo a que se refere o caput, observadas as demais disposições estabelecidas nesta Resolução. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15) Grifou-se

§ 2º As informações prestadas no PGDAS-D: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15-A)

I - têm caráter declaratório, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações nele prestadas; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15-A, inciso I)

II - deverão ser fornecidas à RFB mensalmente até o vencimento do prazo para pagamento dos tributos devidos no Simples Nacional em cada mês, previsto no art. 38, relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês anterior. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15-A, inciso II)

(...)

§ 4º Aplica-se ao PGDAS o disposto no § 1º. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 03 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses:

(...)

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

(...)

g) for constatada:

1. a falta de ECD para a ME e EPP que receber aporte de capital na forma prevista nos arts. 61-A a 61-D da Lei Complementar nº 123, de 2006; ou (Incluído(a) pelo(a) Resolução CGSN nº 131, de 06 de dezembro de 2016) .

2. a falta de escrituração do Livro Caixa ou a existência de escrituração do Livro Caixa que não permita a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, para a ME e EPP que não receber o aporte de capital a que se refere o item 1; (Incluído(a) pelo(a) Resolução CGSN nº 131, de 06 de dezembro de 2016)

(...)

j - não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de forma reiterada, observado o disposto nos arts. 57 a 59 e ressalvadas as prerrogativas do MEI nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 97;

(...)

§ 3º A ME ou EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 32, caput)

(...)

§ 6º - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j", e "k" do inciso IV do caput:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme já exposto, em sede de preliminar, da leitura do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 75, § 2º da Resolução CGSN nº 94/11, depreende-se que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte.

Na oportunidade em que apresentou impugnação à Exclusão do Simples Nacional, a Autuada se manifestou sobre a falta de escrituração do livro Caixa, alegando que, caberia ao Fisco, antes de propor a exclusão, determinar um prazo para que o referido livro fosse escriturado, o que não ocorreu.

Alega que não houve em qualquer momento, antes do Auto de Infração, nenhum requerimento de tal livro.

E, no tocante às declarações apresentadas pelo Contribuinte, as quais o Fisco considerou “deliberadamente fraudadas”, afirma a Impugnante que informou no Sistema PGDAS o que entendeu ser devido, considerando as suas operações e as normas do Simples Nacional, sem nenhuma intenção de fraude.

Entende que a prática reiterada não estaria caracterizada, uma vez que a constatação se deu por um único procedimento fiscal, que ora, é objeto de contestação.

Entretanto, tais argumentos não podem prosperar.

Consta dos autos o Termo de Intimação (fls. 2.829), solicitando a apresentação do livro Caixa, dentre outros documentos. Foram solicitadas pelo Contribuinte e concedidas pelo Fisco três prorrogações de prazo para atendimento (fls. 30; 38/39; 41/42), sempre concedendo os prazos solicitados pelo próprio Sujeito Passivo, prazo este que se estendeu de 14/04/16 a 17/08/16. Ainda assim, o Contribuinte não entregou ao Fisco o livro Caixa e nem os substitutivos Diário e Razão, conforme menção no respectivo termo de intimação.

Saliente-se, ainda, que a primeira intimação ocorreu em 14/04/16 e a Autuação Fiscal foi lavrada em 31/03/17, quase um ano depois.

No caso, diferente do entendimento da Defesa, configura-se prática reiterada de infração, para fins de exclusão do citado regime, nos termos do art. 29, § 9º, inciso I, da LC nº 123/06 retro, a ocorrência em 2 (dois) ou mais períodos de apuração (ICMS é apurado mensalmente), 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.

Também deixa bem claro o inciso I do § 6º do art. 76 da Resolução CGSN nº 94/11 “considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas “d”, “j”, e “k” do inciso IV do *caput*, a ocorrência de dois ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos cinco anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento em um ou mais procedimentos fiscais”.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CC/MG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 22.394/17/1ª:

ACÓRDÃO: 22.394/17/1ª

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL (PGDAS) COM OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Assim sendo, reputa-se correta a exclusão de ofício da Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, na medida que restou comprovada a prática reiterada da infração, concernente à saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais e à falta de escrituração do livro Caixa, nos exatos termos da legislação supratranscrita.

Foram exigidas ainda multas isoladas por descumprimento de obrigações acessórias, quais sejam:

- pela falta de atendimento à intimação para apresentação do livro Caixa, exigiu-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75; e

- pela falta de encadernação dos livros Registro de Entradas, relativos aos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, exigiu-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIII da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

São obrigações do contribuinte, dentre outras, apresentar ao Fisco, quando solicitado, livros, documentos, programas e arquivos eletrônicos, bem como todos os elementos relacionados com a sua condição de contribuinte, e escriturar os livros na forma prevista em regulamento, conforme previsto nos incisos III e VI do art. 16 da Lei nº 6.763/75 e no art. 96 do RICMS/02:

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;

(...)

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

RICMS/02

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

III - escriturar e manter os livros da escrita fiscal registrados na repartição fazendária a que estiver circunscrito e, sendo o caso, os livros da escrita contábil, mantendo-os, inclusive os documentos auxiliares, bem como os arquivos com registros eletrônicos, em ordem cronológica pelos prazos previstos, conforme o caso, no § 1º deste artigo, para exibição ou entrega ao Fisco; (grifou-se)

No tocante à encadernação dos livros Registro de Entradas, a previsão da legislação encontra respaldo na lei e no regulamento:

Lei nº 6.763/75

Art. 39- Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

RICMS

ANEXO VII

Art. 1º A emissão de documentos fiscais e a escrituração de livros fiscais por sistema de Processamento Eletrônico de Dados (PED) obedecerão às normas e condições estabelecidas neste Título e nas Partes 2 a 5 deste Anexo.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo aplica-se:

I - aos seguintes livros fiscais:

a) Registro de Entradas;

(...)

Art. 32. Os formulários serão numerados por PED, em ordem numérica consecutiva, de 000.001 a 999.999, reiniciada a numeração quando atingido este limite, obedecida a independência de cada livro.

§ 1º Os formulários referentes a cada livro fiscal serão encadernados, por exercício de apuração, em grupos de até 500 (quinhentas) folhas.

Cumpre destacar que a Impugnante não traz nenhuma comprovação demonstrando ter cumprido as obrigações acessórias determinadas pela legislação. Portanto corretas as Multas previstas no art. 54 da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;

(...)

XXXIII - por deixar de encadernar ou por encadernar em desacordo com o estabelecido na legislação tributária as vias dos documentos fiscais ou os livros fiscais emitidos ou escriturados por processamento eletrônico de dados - 500 (quinhentas) UFEMGs por infração;

Correta ainda a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1842/1867, e ainda, para adequar a Multa Isolada ao disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75 c/c o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 12 de abril de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

D

CC/MG