

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

Acórdão: 20.374/11/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000167718-59  
Impugnação: 40.010128668-22  
Impugnante: Produtos Popkrok Ltda  
IE: 001092661.00-74  
Proc. S. Passivo: Pablo Dutra Martuscelli/Outro(s)  
Origem: DF/Montes Claros

**EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatado, mediante confronto entre arquivos extrafiscais, regularmente apreendidos, e as saídas escrituradas mediante notas fiscais emitidas, que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c §2º, item I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adequar as exigências fiscais, mês a mês, ao percentual de saídas em operações internas e interestaduais. Em relação ao percentual das operações interestaduais aplicar alíquota de 7% (sete por cento) sem substituição tributária, portanto, sem agregação da MVA. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias de fabricante mineiro desacobertas de documentação fiscal e conseqüentemente sem o recolhimento do ICMS normal e ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/04/10 a 25/08/10.

Tais irregularidades foram apuradas em ação fiscal realizada em 26/08/10, a partir de documentos extrafiscais regularmente apreendidos por meio Auto de Apreensão e Depósito – AAD nº 004966.

O trabalho fiscal consistiu no confronto dos documentos extrafiscais com a movimentação financeira da empresa e as saídas escrituradas por meio das notas fiscais eletrônicas regularmente emitidas no período.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação (50% e 100%) e Multa Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II c/c § 2º, item I e no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1120/1127.

O Fisco se manifesta às fls. 1.149/1.152, refuta as alegações da defesa e requer seja julgado procedente o lançamento.

**DECISÃO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, e, conseqüentemente sem o recolhimento do ICMS normal e ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/04/10 a 25/08/10.

Importante destacar que tais irregularidades foram a apuradas mediante confronto entre as informações obtidas junto aos arquivos extrafiscais apreendidos, que demonstram a movimentação financeira da empresa, e as saídas escrituradas por meio das notas fiscais eletrônicas emitidas no período.

Inicialmente, deve-se ressaltar que a Autuada mencionou o cerceamento do seu direito à ampla defesa alegando descumprimento do art. 4º, inciso II da Lei nº 13.515/00 por parte de Repartição Fazendária de sua jurisdição.

Não procede a alegação da Autuada, uma vez que, todos os direitos da Contribuinte foram respeitados, o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares, e, foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Destaca-se ainda, que o AI contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Foram citados com clareza os dispositivos infringidos e as respectivas penalidades. Portanto, foram observados todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento previsto nos arts. 85 a 94 do RPTA/MG (Decreto Estadual 44.747/08 - Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos).

Portanto, deve ser rejeitada a arguição do cerceamento do direito de defesa.

Às fls.1122 a Autuada enumera os documentos apreendidos por meio do AAD nº 004966, e utiliza a seguinte argumentação *“No documento remetido denominado de Informações Complementares ao Auto de Infração, a Autoridade Fiscal lastreia o trabalho com base na presunção de vendas a menor, conforme item nº 3, impondo ao contribuinte a presunção negativa de que todos os orçamentos/pedidos realizados foram vendidos em sua integralidade”*.

Os procedimentos adotados pela Fiscalização são considerados tecnicamente idôneos, e encontram respaldo no art. 194, inciso I, Parte Geral do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43080/02 e no art. 136 do Regulamento de Processo e Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, in verbis:

RICMS/02

Parte Geral

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

RPTA/08

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

Ademais, cumpre salientar que o valor total das saídas desacobertadas foi lastreado nas vendas realizadas pela Autuada, conseqüentemente nos recebimentos da Autuada, (notas promissórias NP, cheques – CH e vendas à vista).

Para ilustrar a questão, às fls. 24/27, foi apresentado um comparativo das notas fiscais eletrônicas emitidas e as vendas reais do pedido no período analisado.

Dessa forma, não cabe falar em lançamento baseado em presunções, haja vista que toda a imputação encontra-se demonstrada e provada e, pela análise da Impugnação, depreende-se que a Autuada encontra-se ciente de tudo que lhe foi imputado.

Cabe destacar, que em matéria tributária, a fundamentação está na indicação dos pressupostos de fato, expressa na demonstração da efetiva ocorrência dos fatos que permitem o nascimento da obrigação tributária, assim como na indicação do Direito aplicável, segundo os termos da legislação tributária que rege o procedimento tributário administrativo.

Acerca desta matéria o prof. Paulo de Barros Carvalho leciona:

A tipicidade tributária significa a exata adequação do fato à norma, e, por isso mesmo, o surgimento da obrigação se condicionará ao evento da subsunção, que é a plena correspondência entre o fato jurídico tributário e a hipótese de incidência, fazendo surgir a obrigação correspondente, nos exatos termos previstos em lei. Não se verificando o perfeito quadramento do fato à norma inexistirá obrigação tributária.

(...)

Guarda-se, por todo exposto, que são três as condições necessárias para o estabelecimento de vínculo tributário válido: sem lei anterior que descreva o fato imponível, obrigação tributária não nasce (princípio da legalidade); sem subsunção do evento descrito à hipótese normativa, também não (princípio da tipicidade); havendo previsão legal e a correspondente subsunção do fato à norma, os elementos do liame jurídico irradiado devem equivaler àqueles prescritos na lei. O desrespeito a esses cânones fulminará, decisivamente, qualquer pretensão de cunho tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Curso de Direito Tributário Brasileiro – Editora Saraiva, 22ª Edição, pág. 594 e 595).

Portanto, com as informações consignadas nos documentos extrafiscais, o Fisco apurou o montante de saídas reais, deduzindo as saídas regularmente acobertadas por documentação fiscal.

A Autuada realiza vendas internas (sujeitas à substituição tributária) e vendas interestaduais (tributação normal)

A Câmara acatou parcialmente a demanda da Autuada, em primeiro lugar aceitou a proporcionalidade das vendas internas e interestaduais e, também, acolheu o percentual das vendas interestaduais do total das vendas, para a exclusão dos valores de ICMS/ST nos produtos com NBM 1904.10.00, por inaplicabilidade nas vendas efetuadas para o Estado da Bahia, de acordo com o item 43, subitem 43.1.31, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A decisão da Câmara foi pela procedência parcial do lançamento, para a adequação das exigências fiscais às saídas da Autuada para cada mês, como exemplo será utilizado o mês de abril de 2010, com o total de saídas de R\$ 103.447,08, deste somatório, foram emitidas notas fiscais eletrônicas no valor da base de cálculo de R\$ 18.178,19, deste total R\$ 8.326,57 (45,80%) foram vendidos para o estado da Bahia e R\$ 9.851,62 (54,20%) para Minas Gerais.

Para obter o percentual das vendas internas e interestaduais, foi utilizada a seguinte metodologia a partir da Venda Mensal Total, que é dada pela seguinte relação:

$$\text{Venda Mensal Total} = \text{Venda Mensal}_{\text{INTERNA}} + \text{Venda Mensal}_{\text{INTERESTADUAL}}$$

Por meio da Venda Mensal Total, não é possível quantificar o percentual das vendas internas e interestaduais, entretanto, é possível estabelecer este percentual com a relação estabelecida para as vendas com a emissão de notas fiscais, ora denominada Venda Escriturada, demonstrada a seguir:

$$\text{Venda Mensal Total Escriturada} = \text{Venda Mensal}_{\text{INTERNA}} + \text{Venda Mensal}_{\text{INTERESTADUAL}}$$

Os percentuais obtidos são aplicados aos valores das vendas totais.

Como exemplo será aplicado este procedimento no mês de abril de 2010:

VENDAS - ABRIL DE 2010	TOTAL (R\$)
VENDAS EFETUADAS S/ESCRITURAÇÃO	103.447,08
VENDAS EFETUADAS C/ESCRITURAÇÃO	18.178,19
TOTAL DE VENDAS S/ESCRITURAÇÃO	85.268,89

A partir das vendas realizadas com a emissão de documentos fiscais, é possível estabelecer percentuais de vendas internas e interestaduais, como segue:

VENDAS ESCRITURADAS ABRIL DE 2010	VALOR (R\$)	%
VENDAS TOTAIS C/ESCRITURAÇÃO	18.178,19	100
VENDAS INTERNAS	9.851,62	54,2
VENDAS INTERESTADUAIS	8.326,57	45,8

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estes percentuais serão aplicados nas vendas sem escrituração, desta forma, é possível estabelecer para cada mês o percentual de operações internas e interestaduais do total de vendas realizadas, da seguinte forma:

DESCRIÇÃO	TOTAL (R\$)	%
TOTAL DE VENDAS S/ESCRITURAÇÃO	85.268,89	100
PERCENTUAL VENDAS INTERNAS	46.215,74	54,2
PERCENTUAL VENDAS INTERESTADUAIS	39.053,15	45,8

Para o grupo de produtos em questão, com NBM 1904.10.00, nas vendas interestaduais para o Estado da Bahia, não se aplica a substituição tributária, portanto, não cabe aplicação da margem de valor agregado (MVA). Aplica-se neste caso a tributação normal com a aplicação da alíquota de ICMS de 7% (sete por cento).

BASE DE CÁLCULO VENDAS INTERESTADUAIS ABRIL/10	R\$	39.053,15
ALÍQUOTA DE ICMS (7%)	R\$	2.733,72
MULTA DE REVALIDAÇÃO (50%)	R\$	1.366,86
MULTA ISOLADA (40%)	R\$	15.621,16
TOTAL	R\$	19.721,84

Portanto, aplica-se esta metodologia mês a mês, no exemplo foram apresentadas as operações do mês de abril de 2010 com o seguinte resultado:

PERÍODO	OPERAÇÃO	%	VALOR	ALÍQUOTA	ICMS OP Própria	MVA	BC ICMS/ST	ICMS
ABRIL/10	INTERNA	54,2	46.215,74	18%	8.318,83	34%	61.929,09	2.828,40
	INTERESTADUAL	45,8	39.053,15	7%	2.733,72			

A Autuada às fls. 1126/1127, ainda solicita a redução da multa isolada, por não ser reincidente na infração, entretanto, nos termos do art. 53, § 5º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto. Senão, veja-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (Grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para adequar as exigências fiscais ao percentual de saídas em operações internas e interestaduais constantes dos quadros de fls.12/20, mês a mês, uma vez que o trabalho fiscal pautou-se em receitas de clientes (NP e CH) e vendas em dinheiro. Em relação ao percentual das operações interestaduais aplicar alíquota de 7% (sete por cento) sem substituição tributária, portanto, sem agregação da MVA. Em relação ao percentual das operações internas, corretas as exigências fiscais. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor), Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 14 de junho de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente / Relator**