

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.627/11/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000169617-71
Impugnação: 40.010129971-96
Autuada: José Maria Martins da Silva e Cia Ltda. - EPP
IE: 710194696.00-20
Proc. S. Passivo: Altair Gomes Caixeta/Outro(s)
Origem: DF/Patos de Minas

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatou-se, mediante informações constantes de documentos apreendidos no estabelecimento da Autuada, a ocorrência de entradas e saídas de mercadorias, sujeitas à tributação normal e sujeitas à tributação a título de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação, Multa de Revalidação/ST capituladas no art. 56, II e § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todas da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve ser feita adequação da Multa Isolada por entradas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, sujeitas à tributação normal do imposto, ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, além de adequação do percentual na formação da base de cálculo nas saídas de mercadorias desacobertadas não sujeitas à substituição tributária.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS - RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA. Comprovado nos autos que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, resultando em sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, que acarretou a recomposição de sua conta gráfica desde a data do cometimento da infração. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deverá ser alterado o lançamento para aplicação da alíquota efetiva sobre as operações de saídas quando da recomposição da conta gráfica.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre as irregularidades apresentadas a seguir:

1) saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de março/2008 a janeiro/2009, comprovadas mediante o confronto entre a receita real de vendas, declarada em documentos apreendidos no estabelecimento da Autuada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(diversos relatórios gerenciais relativos à sua atividade comercial), e as informações de sua escrita fiscal regular.

Exigências de ICMS, e das multas de revalidação e Isolada do art. 55, II e § 2º da Lei nº 6.763/75, para as saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal; para as saídas de mercadorias sujeitas à tributação a título de substituição tributária exigiu-se apenas a citada multa isolada;

2) entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de março/2008 a janeiro/2009, em operações sujeitas à tributação normal do ICMS, como também as sujeitas à substituição tributária, com falta de recolhimento do ICMS/ST, comprovadas mediante o confronto entre a receita real de vendas, declarada em documentos apreendidos no estabelecimento da Autuada (diversos relatórios gerenciais relativos à sua atividade comercial), e as informações de sua escrita fiscal regular.

Exigências de ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento), conforme o art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada de 40% (quarenta por cento) prevista no art. 55, II e § 2º ambas da Lei nº 6.763/75; para as entradas submetidas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, e também para as entradas de mercadorias sujeitas à tributação normal exigiu-se apenas a citada multa isolada;

3) falta de recolhimento de ICMS apurada mediante recomposição da conta gráfica do Contribuinte tendo em vista a sua exclusão do regime diferenciado do Simples Nacional a partir de março/2008, decorrente de constatação da prática de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, com fulcro no artigo 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.744/1.769, juntando documentos às fls. 1.771/1.971.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 1.982/1.996, refuta as alegações da defesa.

DECISÃO

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

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Autuada sustenta que o lançamento não respeitou os princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

Afirma que a multa só é exigível após todo o curso do processo administrativo, respeitando os citados princípios.

Com efeito, o art. 142 do Código Tributário Nacional estabelece que compete, privativamente, à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Na mesma linha, o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, determina que o Auto de Infração deve conter, obrigatoriamente, além da identificação do sujeito passivo e dos valores exigidos, a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado, além da citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade.

Verifica-se que o relatório fiscal, acompanhado de seus anexos (fls. 15/102), observa fielmente os requisitos exigidos pela legislação supra, não acarretando qualquer prejuízo à defesa da Autuada, tendo sido respeitado o princípio do devido processo legal, no qual estão inseridos os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Ressalta-se que a Autuada teve oportunidade de se manifestar nos autos, demonstrando total conhecimento sobre a imputação fiscal.

As exigências consubstanciadas no demonstrativo do crédito tributário (fls. 29/32) encontram total respaldo na Lei nº 6.763/75, cujo teor meritório será abaixo abordado.

No que se refere à arguição da indevida exclusão de ofício da Autuada do “Simples Nacional”, será tratada como matéria de mérito, considerando que não houve qualquer procedimento relativo à matéria, por parte do Fisco, que venha acarretar a nulidade ao lançamento.

Dessa forma, diante dos fundamentos acima, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do pedido de perícia

A Contribuinte solicita realização de prova pericial, formulando quesitos às fls. 1.772.

Contudo, a perícia solicitada se mostra desnecessária, tendo em vista que os autos trazem elementos suficientes para o deslinde da controvérsia.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

Verifica-se que o lançamento trata de situações meramente fáticas e objetivas, e está instruído com todos os documentos e informações necessárias para a decisão sobre a imputação fiscal.

A matéria dos autos não depende de conhecimentos técnicos especiais para a análise do mérito; Por isso, decidiu-se pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial.

Do Mérito

O trabalho fiscal consistiu na análise de documentos apreendidos no estabelecimento da Autuada, por intermédio do Termo de Apreensão e Depósito (TAD) nº 013261 (fls. 06).

A partir do confronto dos documentos apreendidos com os registros dos livros fiscais da Autuada, o Fisco constatou as irregularidades descritas no AI de fls. 02/03, citadas no relatório deste acórdão.

Das entradas e saídas descobertas

Conforme consta do Termo de Deslacração (fls. 10), os documentos apreendidos são relatórios gerenciais, relativos à atividade comercial da Autuada.

O Fisco identificou seis espécies de relatórios, já que o documento citado no item 3, às fls. 10 (Documento Auxiliar de Venda) é documento emitido no momento do atendimento, quando efetuado o pedido (pré-venda).

Com o uso dos relatórios, o Fisco lançou os valores das vendas diárias neles informados na Planilha “VENDAS DIÁRIAS” (fls. 26/27) e apurou o montante das vendas realizadas no mês, confrontadas com o valor das vendas informadas na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN (fls. 104/147). Assim, foi apurada diferença tributável.

A empresa autuada José Maria Martins da Silva e Cia Ltda. EPP tem como objeto social o comércio varejista de materiais de construção em geral, moto serras e máquinas agrícolas, peças para moto serras e o transporte rodoviário de cargas (fls. 1.786).

A Autuada trabalha com mercadorias sujeitas à tributação por substituição tributária e mercadorias sujeitas à tributação pelo regime do Simples Nacional. Por isso, Fisco elaborou planilha, a partir das informações constantes do SINTEGRA da Autuada, com o objetivo de separar o percentual de operações sujeitas à substituição tributária daquelas não sujeitas a esse tipo de tributação (fls. 28).

De acordo com o quadro demonstrativo de fls. 28, conclui-se que no período objeto do lançamento, em média, 69,8% (sessenta e nove e oito décimos por cento) das operações de saída ocorreram com tributação por substituição tributária e 30,2% (trinta por cento e dois décimos) ocorreram com tributação pelo regime do Simples Nacional.

O Fisco calculou a alíquota média com base nas operações realizadas no período e informadas à SEF/MG, por meio do SINTEGRA, conforme planilhas “ST” (fls. 28) e “ALÍQUOTA MÉDIA” (fls. 33/102), consistindo na divisão do imposto destacado pela sua base de cálculo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para o levantamento dos percentuais utilizados no cálculo das entradas e saídas das mercadorias sujeitas à tributação por substituição tributária e as sujeitas à tributação pelo regime do Simples Nacional, foi utilizada a informação constante da DASN (fls. 104/147), conforme demonstrado na “PLANILHA ST” (fls. 28).

O percentual encontrado foi utilizado na aplicação da multa isolada na entrada e para o ICMS e multa de revalidação na saída das mercadorias sujeitas a tributação pelo regime do Simples Nacional, conforme planilhas “ENTRADAS” (fls. 29) e “SAÍDAS” (fls. 30).

A demonstração das exigências consta nas planilhas de fls. 26/32, com os esclarecimentos individualizados do significado de cada uma de suas colunas.

O Fisco usou da seguinte presunção lógica, *juris tantum*: por se tratar de segmento no qual prepondera a tributação de mercadorias por substituição tributária (69,8%), infere-se que se as mercadorias saíram desacompanhadas de documentação fiscal porque deram entrada no estabelecimento também desacompanhadas.

O pressuposto é que se as mercadorias tivessem entrado no estabelecimento acompanhadas por documentos fiscais, sairiam, também, acompanhadas, porquanto não haveria destaque de imposto na saída, pois a Autuada já teria recolhido o ICMS na entrada das mercadorias, por força da substituição tributária.

Dessa forma, não precisaria omitir as informações nas saídas de mercadorias do estabelecimento.

Verifica-se, também, que é prática de determinadas empresas cadastradas no programa “SIMPLES NACIONAL” o extravio de notas fiscais de entrada, para que o faturamento das empresas não ultrapasse os limites de enquadramento no programa ou acarrete a mudança de faixa de recolhimento.

A presunção no direito tributário é aceita, conforme doutrina contida no Acórdão nº 202-16.146 do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

GILBERTO DE ULHÔA CANTO IN ‘PRESUNÇÕES NO DIREITO TRIBUTÁRIO’, EDITORA RESENHA TRIBUTÁRIA, SÃO PAULO, 1991, PÁGINAS 3/4, ENSINA QUE:

NA PRESUNÇÃO TOMA-SE COMO SENDO A VERDADE DE TODOS OS CASOS AQUILO QUE É A VERDADE DA GENERALIDADE DOS CASOS IGUAIS, EM VIRTUDE DE UMA LEI DE FREQUÊNCIA OU DE RESULTADOS CONHECIDOS, OU EM DECORRÊNCIA DA PREVISÃO LÓGICA DO DESFECHO. PORQUE NA GRANDE MAIORIA DAS HIPÓTESES ANÁLOGAS DETERMINADA SITUAÇÃO SE RETRATA OU DEFINE DE UM CERTO MODO, PASSA-SE A ENTENDER QUE DESSE MESMO MODO SERÃO RETRATADAS E DEFINIDAS TODAS AS SITUAÇÕES DE IGUAL NATUREZA. ASSIM, O PRESSUPOSTO LÓGICO DA FORMULAÇÃO PREVENTIVA CONSISTE NA REDUÇÃO, A PARTIR DE UM FATO CONHECIDO, DA CONSEQÜÊNCIA JÁ CONHECIDA EM SITUAÇÕES VERIFICADAS NO PASSADO; DADA A EXISTÊNCIA DE ELEMENTOS COMUNS, CONCLUI-SE QUE O RESULTADO CONHECIDO SE REPETIRÁ. OU, AINDA, INFERE-SE O ACONTECIMENTO A PARTIR DO NEXO CAUSAL LÓGICO QUE O LIGA AOS DADOS ANTECEDENTES.

MOACYR AMARAL SANTOS, EM 'PRIMEIRAS LINHAS DE DIREITO PROCESSUAL CIVIL', LECIONA:

... PROVA É A SOMA DOS FATOS PRODUTORES DA CONVICÇÃO, APURADOS NO PROCESSO. A PROVA INDIRETA É O RESULTADO DE UM PROCESSO LÓGICO. NA BASE DESSE PROCESSO ESTÁ O FATO CONHECIDO. ... O FATO CONHECIDO, O INDÍCIO, PROVOCA UMA ATIVIDADE MENTAL, POR VIA DA QUAL PODER-SE-Á CHEGAR AO FATO DESCONHECIDO, COMO CAUSA OU EFEITO DAQUELE. O RESULTADO POSITIVO DESSA OPERAÇÃO SERÁ UMA PRESUNÇÃO.

....

PAULO CELSO B. BONILHA IN "DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO", EDITORA DIALÉTICA, SÃO PAULO, 1997, P. 92, DIZ:

SOB O CRITÉRIO DO OBJETO, NÓS VIMOS QUE AS PROVAS DIVIDEM-SE EM DIRETAS E INDIRETAS. AS PRIMEIRAS FORNECEM AO JULGADOR A IDÉIA OBJETIVA DO FATO PROBANDO. AS INDIRETAS OU CRÍTICAS, COMO AS DENOMINA CARNELUTTI, REFEREM-SE A OUTRO FATO QUE NÃO O PROBANDO E QUE COM ESTE SE RELACIONA, CHEGANDO-SE AO CONHECIMENTO DO FATO POR PROVAR ATRAVÉS DE TRABALHO DE RACIOCÍNIO QUE TOMA POR BASE O FATO CONHECIDO. TRATA-SE, ASSIM, DE CONHECIMENTO INDIRETO, BASEADO NO CONHECIMENTO OBJETIVO DO FATO BASE, "FACTUM PROBATUM", QUE LEVA À PERCEÇÃO DO FATO POR PROVAR ("FACTUM PROBANDUM"), POR OBRA DO RACIOCÍNIO E DA EXPERIÊNCIA DO JULGADOR.

INDÍCIO É O FATO CONHECIDO ("FACTUM PROBATUM") DO QUAL SE PARTE PARA O DESCONHECIDO ("FACTUM PROBANDUM") E QUE ASSIM É DEFINIDO POR MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

'ASSIM, INDÍCIO, SOB O ASPECTO JURÍDICO, CONSISTE NO FATO CONHECIDO QUE, POR VIA DO RACIOCÍNIO, SUGERE O FATO PROBANDO, DO QUAL É CAUSA OU EFEITO.' EVIDENCIA-SE, PORTANTO, QUE O INDÍCIO É A BASE OBJETIVA DO RACIOCÍNIO OU ATIVIDADE MENTAL POR VIA DO QUAL PODER-SE-Á CHEGAR AO FATO DESCONHECIDO. SE POSITIVO O RESULTADO, TRATA-SE DE UMA PRESUNÇÃO.

ACRESCENTEM-SE, AINDA, AS PALAVRAS DE ANTÔNIO DA SILVA CABRAL IN 'PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL', EDITORA SARAIVA, SÃO PAULO, 1993, PÁGINA 311:

8. VALOR DA PROVA INDIRETA. EM DIREITO FISCAL CONTA MUITO A CHAMADA PROVA INDIRETA. CONFORME CONSTA DO AC. CSRF/01-0.004, DE 26-10-1979, 'A PROVA INDIRETA É FEITA A PARTIR DE INDÍCIOS QUE SE TRANSFORMAM EM PRESUNÇÕES. CONSTITUI O RESULTADO DE UM PROCESSO LÓGICO, EM CUJA BASE ESTÁ UM FATO CONHECIDO (INDÍCIO), PROVA QUE PROVOCA ATIVIDADE MENTAL, EM PERSECUÇÃO DO FATO CONHECIDO, O QUAL SERÁ CAUSA OU EFEITO DAQUELE. O RESULTADO DESSE RACIOCÍNIO, QUANDO POSITIVO, CONSTITUI A PRESUNÇÃO.' O FISCO SE UTILIZA DA PROVA INDIRETA, MEDIANTE

INDÍCIOS E PRESUNÇÕES, SOBRETUDO PARA DESCOBRIR OMISSÕES DE RENDIMENTOS OU DE RECEITAS.

MARIA RITA FERRAGUT IN 'EVASÃO FISCAL: O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 116 DO CTN E OS LIMITES DE SUA APLICAÇÃO', REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO Nº 67, EDITORA DIALÉTICA, SÃO PAULO, 2001, P. 119/120, BEM DESTACA A FORÇA PROBATÓRIA DAS PRESUNÇÕES E INDÍCIOS, BEM COMO A IMPERATIVIDADE DE SEU USO NA ESFERA TRIBUTÁRIA:

POR OUTRO LADO, INSISTIMOS QUE A PRESERVAÇÃO DOS INTERESSES PÚBLICOS EM CAUSA NÃO SÓ REQUER, MAS IMPÕE A UTILIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO NO CASO DE DISSIMULAÇÃO, JÁ QUE A ARRECADAÇÃO PÚBLICA NÃO PODE SER PREJUDICADA COM A ALEGAÇÃO DE QUE A SEGURANÇA JURÍDICA, A LEGALIDADE, A TÍPICIDADE, DENTRE OUTROS PRINCÍPIOS, ESTARIAM SENDO DESRESPEITADOS.

DENTRE AS POSSÍVEIS ACEPÇÕES DO TERMO, DEFINIMOS PRESUNÇÃO COMO SENDO NORMA JURÍDICA LATO SENSU, DE NATUREZA PROBATÓRIA (PROVA INDICIÁRIA), QUE A PARTIR DA COMPROVAÇÃO DO FATO DIRETAMENTE PROVADO (FATO INDICIÁRIO), IMPLICA JURIDICAMENTE O FATO INDIRETAMENTE PROVADO (FATO INDICIADO), DESCRITOR DE EVENTO DE OCORRÊNCIA FENOMÊNICA PROVÁVEL, E PASSÍVEL DE REFUTAÇÃO PROBATÓRIA.

É A COMPROVAÇÃO INDIRETA QUE DISTINGUE A PRESUNÇÃO DOS DEMAIS MEIOS DE PROVA (EXCEÇÃO FEITA AO ARBITRAMENTO, QUE TAMBÉM É MEIO DE PROVA INDIRETA), E NÃO O CONHECIMENTO OU NÃO DO EVENTO. COM ISSO, NÃO SE TRATA DE CONSIDERAR QUE A PROVA DIRETA VEICULA UM FATO CONHECIDO, AO PASSO QUE A PRESUNÇÃO UM FATO MERAMENTE PRESUMIDO. SÓ A MANIFESTAÇÃO DO EVENTO É ATINGIDA PELO DIREITO E, PORTANTO, O REAL NÃO TEM COMO SER ALCANÇADO DE FORMA OBJETIVA: INDEPENDENTEMENTE DA PROVA SER DIRETA OU INDIRETA, O FATO QUE SE QUER PROVAR SERÁ AO MÁXIMO JURÍDICA CERTO E FENOMÊNICAMENTE PROVÁVEL. É A REALIDADE IMPONDO LIMITES AO CONHECIMENTO.

COM BASE NESSAS PREMISSAS, ENTENDEMOS QUE AS PRESUNÇÕES NADA 'PRESUMEM' JURIDICAMENTE, MAS PRESCREVEM O RECONHECIMENTO JURÍDICO DE UM FATO PROVADO DE FORMA INDIRETA. FATICAMENTE, TANTO ELAS QUANTO AS PROVAS DIRETAS (PERÍCIAS, DOCUMENTOS, DEPOIMENTOS PESSOAIS ETC.) APENAS 'PRESUMEM.'

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de sonegação fiscal, que é exatamente o caso dos autos.

A denominada presunção *juris tantum* permite a utilização de prova em contrário, isto é, a ideia de presunção é ter por verdadeira alguma coisa até que se prove o contrário (*inversão do ônus da prova*).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legislação admite, portanto, a presunção de veracidade em relação a determinados efeitos provenientes de relação jurídica, facultada a produção de prova contrária. O objetivo é proporcionar a demonstração de que a lei não incide sobre determinado caso concreto, desde que provada a inexistência da relação jurídica, ou que os efeitos não foram aqueles que a legislação teve por presumivelmente apuráveis.

Assim, poderia a Autuada ilidir a acusação fiscal por meio de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da inocorrência das operações em apreço, prova esta não produzida nos autos.

Nos autos, a presunção está baseada nas próprias informações da Autuada, por meio da Declaração Anual do Movimento Econômico e Fiscal (DAMEF), que informa, em 2008, entradas de R\$ 1.041.673,00 (um milhão quarenta e um mil seiscentos e setenta e três reais) e saídas de R\$ 1.546.862,00 (um milhão quinhentos e quarenta e seis mil oitocentos e sessenta e dois reais).

A soma do valor das saídas informadas com as saídas desacobertas, apuradas nos documentos apreendidos, é de R\$ 4.906.549,59 (quatro milhões novecentos e seis mil quinhentos e quarenta e nove reais e cinquenta e nove centavos).

Conclui-se, por conseguinte, que as entradas informadas oficialmente não conferem com o volume total das saídas constatadas na documentação apreendida. Dessa forma, fica demonstrado que as mercadorias objeto do lançamento entraram e saíram do estabelecimento desacobertas de documentos fiscais.

O percentual de agregação foi calculado mediante as informações da DAMEF (32,66%). Dessa forma, o Fisco arbitrou o valor das entradas desacobertas de documentos fiscais, retirou do valor das saídas o percentual de valor agregado e chegou ao valor das entradas ($100 - 32,66 = 67,34$), conforme planilha de fls. 29.

O cálculo matemático mais correto, todavia, seria considerar que o valor das vendas (saídas) já estava com o percentual de agregação, ou seja, seria somado o percentual de agregação a um inteiro (1,3266%). Assim, seriam encontrados os valores de entrada por intermédio de regra de três simples. Apesar disso, a forma de cálculo utilizada pelo Fisco beneficiou a Autuada.

Na planilha de fls. 29 o Fisco demonstra o cálculo do ICMS sobre as entradas desacobertas, sujeitas à tributação por substituição tributária (69,80%); sobre as demais entradas (32,20%), sujeitas à tributação pelo Simples Nacional; e exige apenas a Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Para exigir o ICMS por substituição tributária, o Fisco utilizou os valores de “vendas reais” (fls. 29).

Já na planilha de fls. 30 (“PLANILHA SAÍDAS”), o Fisco inverte a lógica quanto à exigência de ICMS: exige o imposto relativo às operações sujeitas à tributação pelo Simples Nacional, além da Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Para as saídas por substituição tributária exige apenas a multa isolada.

Observa-se que há um pequeno equívoco do Fisco na formação da base de cálculo das operações de saídas não sujeitas à substituição tributária (coluna “SEM ST 32,66%”, fls. 30).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco aplicou sobre a coluna referente à diferença entre as vendas reais e as vendas declaradas (coluna "DIFERENÇA") o percentual de 32,66% quando o correto seria a aplicação do percentual de 30,2%, conforme calculado às fls. 28.

Dessa forma, deve o lançamento ser corrigido para se aplicar na formação da coluna "SEM ST 32,66%" o percentual de 30,2%.

No período objeto do lançamento (março/08 a janeiro/09) vigorava no RICMS mineiro para os materiais de construção em geral, a substituição tributária de âmbito interno, com Protocolos com o Estado de São Paulo e com o Estado do Rio Grande do Sul, este a partir de 2009, conforme disposto nos arts. 12 e 14 e item 18 da Parte 2, todos do Anexo XV do RICMS:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos itens da Parte 2 deste Anexo.

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

(...)

18. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO

Efeitos de 1º/09/2009 a 31/10/2009 - Redação dada pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009:

"

18.1 Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária

Interno e nos Estados do Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 52/09) e de São Paulo (Protocolo ICMS32/09).

Efeitos de 1º/08/2009 a 31/08/2009 - Acrescido pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009:

“

18.1 Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária

Interno e no Estado de São Paulo (Protocolo ICMS 32/09).

Em resumo: o Fisco exigiu nas entradas desacobertas de mercadorias por substituição tributária o ICMS/ST, a Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) e a Multa Isolada de 40% (quarenta por cento) prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75; para as entradas desacobertas sujeitas à tributação normal, exigiu apenas a Multa Isolada de 40% (quarenta por cento).

No caso das saídas desacobertas, o Fisco exigiu nas mercadorias sujeitas à tributação pelo Simples Nacional o ICMS, a Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) e a Multa Isolada de 40% (quarenta por cento), prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75; para as saídas desacobertas por substituição tributária, exigiu apenas a Multa Isolada de 40% (quarenta por cento).

Em ambas as planilhas (fls. 29/30), o Fisco apresenta coluna referente a possível ajuste da multa isolada aos limites determinados pelo § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Contudo, como o imposto é exigido na alíquota média de 16,05%, conforme demonstrado às fls. 28, não há qualquer limitação a ser efetivada.

Merece ressalva a aplicação da multa isolada em relação às entradas desacobertas, sujeitas ao Simples Nacional (carga tributária zero), que deve ser limitada ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 c/c Instrução Normativa SUTRI nº 03/06.

A presunção desenvolvida pelo Fisco está em consonância com as informações fiscais prestadas pela própria Autuada.

O Fisco, portanto, utilizou-se da presunção de que as mercadorias que saíram desacobertas entraram também desacobertas. Assim, fez o arbitramento baseado no histórico do percentual de agregação anual, para formalizar as exigências relacionadas às entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Por outro lado, a Autuada fundamenta a sua defesa na alegação de que os valores lançados nos relatórios gerenciais não são relativos apenas ao estabelecimento Autuado, mas decorrem do comércio de diversas empresas pertencentes aos membros da família do sócio, ao qual denominou de “grupo de empresas familiares”.

Como bem esclarecido pelo Fisco, observa-se que mesmo tendo diversas oportunidades, no decorrer da ação de fiscalização, para manifestar sobre a teoria do “grupo familiar”, a Autuada somente se manifestou a respeito na Impugnação. Porém, ela deveria ter apresentado os documentos de todas as empresas citadas como pertencentes ao grupo e não apenas os relativos ao estabelecimento autuado.

Como se verifica nos autos, os documentos anexados à Impugnação (fls. 1.773/1.971) não provam o alegado, quando muito demonstram a existência do “grupo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de empresas familiares”, mas nenhum dos documentos guarda relação com os relatórios gerenciais apreendidos. Por conseguinte, a Autuada não prova que os documentos apreendidos, citados no Termo de Apreensão e Depósito de fls. 06, estavam vinculados ao “grupo de empresas familiares”.

Os documentos apresentados na impugnação são relativos a declarações apresentadas pelas empresas a órgãos de governo, e/ou de constituição das empresas, relacionadas como pertencentes ao “grupo”. Logo, são irrelevantes para desconstituir o lançamento.

A Autuada não contesta a autoria dos relatórios objeto do lançamento nem os valores neles lançados. Ao contrário, admite os lançamentos na totalidade e tenta embasar a sua defesa na tese de que são valores oriundos do “grupo de empresas familiares”. A peça impugnatória apenas alega regularidade das operações, mas não prova que o procedimento está correto.

O conteúdo dos relatórios apreendidos tem significado próprio; representa as vendas diárias efetuadas no estabelecimento da Autuada, como bem abordado pelo Fisco:

- Relatório nº 1 – Relatório de Estoque por Emissão Geral incluindo Devolução de Saídas (fls. 285/393 e 788/1.740):

- relatório utilizado para levantamento dos valores das vendas diárias lançados na planilha “VENDAS DIÁRIAS” (fls. 26/27). Nele estão relacionadas as vendas diárias e as condições de pagamento a vista e a prazo. As vendas estão vinculadas ao pedido emitido no atendimento, possuem numeração própria e sequencial e referência ao respectivo vendedor por meio de seu código, os lançamentos estão organizados por ordem numérica dos documentos emitidos quando do atendimento ao cliente, no pedido.

- Relatório nº 2 – Relatório Saída de Estoque Sintético por Emissão Geral Incluindo Devolução de Saída (fls. 394/684):

- autuado como amostragem o mês 03/2008, emitido individualizado por vendedor, observando as condições de vendas, à vista ou a prazo, com cada lançamento vinculado ao documento emitido no pedido.

Vendedores e seus respectivos códigos:

1 – Alisson Machado de Oliveira – AM000002 – fls. 394/441;

2 – Altamiro dos Reis Amorim – AA000001 – fls. 442/489;

3 – Marcelo dos Reis Amorim – MD000001 – fls. 490/541;

4 – Ozanan Alves Fonseca – OA000001 – fls. 542/591;

5 – Tiago Henrique Soares – TH000001 – fls. 592/636;

6 – Vilma Maria Caixeta – VM000001 – fls. 637/684.

Os vendedores acima estão relacionados no livro apresentado como caixa pela Autuada (fls. 207/283), no qual constam, no último dia de cada mês, como recebedores de salário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Relatório nº 1 totaliza as vendas realizadas, soma da venda de todos os vendedores e o Relatório nº 2 faz a totalização individualizada por vendedor. No final, mostra o mesmo resultado, ou seja, todas as vendas realizadas no estabelecimento. Por isso o Relatório nº 2 foi autuado por amostragem.

As empresas do chamado grupo familiar estão estabelecidas em três municípios distintos: Paracatu, Vazante e Lagamar. Esta constatação, por si só, fragiliza a tese de defesa de que os relatórios gerenciais decorrem de atividades desenvolvidas por todas as empresas do grupo.

- Relatório nº 3 – Movimento Diário de Conta Corrente:

- movimentação do caixa da Autuada (fls. 685/787); juntado por amostragem o mês 03/08, Nele, as vendas à vista são lançadas com vínculo ao pedido emitido no atendimento e os lançamentos dos recebimentos das vendas a prazo são identificados com o código e o nome do cliente. A autuação foi por amostragem porque o “caixa” não é objetivo deste levantamento, que contém apenas o registro das entradas.

Assim, partindo-se de qualquer documento emitido na solicitação do cliente, poderá o lançamento a ele correspondente ser observado nos três relatórios citados.

Como exemplo, o documento de pré-venda nº 433913, vendedor VM000001, lançado no Relatório nº 1, às fls. 289, repete-se no Relatório nº 2, primeiro lançamento da fls. 638 e no Relatório nº 3, repete-se também no primeiro lançamento da fls. nº 685; neste, por ser o caixa, somente os documentos relativos às vendas à vista.

E assim acontece com todos os documentos de pré-vendas lançados em qualquer dos relatórios, ou seja, são lançamentos referentes às vendas diárias da Autuada, pois mostram o resultado da venda do dia, o resultado da venda de cada vendedor e a respectiva movimentação no caixa da empresa.

Observa-se, ainda, que no Relatório nº 3 existe o registro do pagamento das vendas a prazo e, ao final, as retiradas do dinheiro do caixa (sangrias), adiantamento a funcionários (vales) e o pagamento de pequenas despesas.

Não existe, portanto, nos relatórios, qualquer lançamento de venda que não tenha sido originada no estabelecimento da Autuada, pois todos os lançamentos estão vinculados a um vendedor e a um documento do estabelecimento e, ainda mais, lançados na respectiva movimentação diária do caixa da Autuada (fls. 685/787).

Verifica-se, pois, que a tese apresentada pela Autuada, “grupo de empresas familiares”, não tem coerência e não corresponde aos fatos e à realidade demonstrada pelos documentos autuados.

Por outro lado, ao contrário do que afirma a Autuada, os documentos extrafiscais tem valor probante, conforme se depreende do disposto no inciso I do art. 194 do RICMS/MG:

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;

Com efeito, cabe ao contribuinte comprovar o contrário quando os autos tratarem de imputação fiscal de saídas desacobertas e contiverem provas que induzam a tal conclusão, conforme disposto no art. 136 do 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 desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

A Autuada não apresenta qualquer prova de suas alegações, porque os documentos extrafiscais apreendidos são contundentes, possuem força probante pelo que relatam, ou seja, o movimento diário comercial da Autuada, não deixando suporte para a teoria do “grupo de empresas familiares”.

Deste modo, não prevalece o argumento da Autuada com fundamento na teoria do “grupo de empresas familiares”, afirmando que todo o tributo exigido foi recolhido pelas empresas do grupo, dentro do regime do Simples Nacional.

Como bem demonstrado, os relatórios caracterizam vendas desacobertas de documentos fiscais no estabelecimento da Autuada, que, por força das disposições legais, ficam à margem da apuração e pagamento segundo as normas do programa “Simples Nacional”.

A Autuada contesta, ainda, a alíquota média aplicada, por entender que a regra a ser seguida seria a prevista para contribuintes do Simples Nacional. Contudo, as operações realizadas sem emissão de documentos fiscais ficam fora da apuração e pagamento do imposto com base na sistemática do programa “Simples Nacional”.

Diante de todo o acima exposto, verifica-se que o lançamento é procedente, sob os seguintes aspectos:

- limitação da Multa Isolada, prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, em relação às entradas desacobertas sujeitas à tributação normal (carga tributária zero), ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 c/c Instrução Normativa SUTRI nº 03/06;

- aplicação do percentual de 30,2% na formação da base de cálculo das operações de saídas não sujeitas à substituição tributária (fls. 30), sobre a coluna de diferença entre as vendas reais e as vendas declaradas (coluna “DIFERENÇA”).

Da exclusão do SIMPLES NACIONAL

Considerando a primeira imputação fiscal de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, neste segundo item o Fisco promove a exclusão da Autuada do SIMPLES NACIONAL, e recompõe a conta gráfica de março de 2008 a janeiro de 2009, como se débito/crédito fosse.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, além do lançamento do ICMS pelas saídas de mercadorias (agora acobertadas), concede os créditos do imposto pelas entradas realizadas no período. A planilha de fls. 31 faz a demonstração da recomposição.

Na recomposição da conta gráfica da Autuada o Fisco promoveu a dedução do imposto já pago pela Autuada, na sistemática do SIMPLES NACIONAL, a título de ICMS (coluna "ICMS RECOLHIDO", fls. 31), conforme informação constante da Declaração Anual do Simples Nacional – DASN.

O Fisco junta aos autos cópia do livro Registro de Entradas (fls. 168/205), no período objeto do lançamento, fundamentando os créditos concedidos na recomposição da conta gráfica.

A Autuada foi regularmente intimada do Termo de Exclusão do Simples Nacional, conforme Ofício nº 063/2011/DF/PTM (fls. 24), o qual foi encaminhado à Autuada pela Administração Fazendária, junto com o Auto de Infração, pelos "Correios" e recebido por ela em 16/06/11 (fls. 1.741), com declaração, no campo próprio, do Auto de Infração e do Termo de Exclusão do Simples Nacional.

O Fisco promoveu, ainda, intimação exclusiva do Termo de Exclusão do Simples Nacional, conforme documentos de fls. 1.980/1.981.

No encerramento do trabalho de fiscalização foi lavrado termo no livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, com o registro do término dos trabalhos fiscais, a lavratura do Auto de Infração e o Termo de Exclusão do Simples Nacional (vide fls. 1.977/1.980).

Importante destacar a legislação que regula este item da acusação fiscal.

Lei Complementar nº 123/2006

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;

(...)

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do **caput** do art. 26; (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 2011)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput: (Incluído pela LC nº 139, de 2011)

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; (Incluído pela LC nº 139, de 2011)

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardid ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo. (Incluído pela LC nº 139, de 2011)

A Resolução nº 15/07, do Comitê Gestor do Simples Nacional “dispõe sobre a exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional)”:

Art. 4º A competência para excluir de ofício ME ou EPP do Simples Nacional é da RFB e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

(...)

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

(...)

§ 3º Será dado ciência do termo a que se refere o § 1º à ME ou à EPP pelo ente federativo que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação.

§ 3º-A Na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de que trata o § 1º, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 6º.

§ 3º-B Não havendo impugnação do termo de que trata o § 1º, este se tornará efetivo depois de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vencido o respectivo prazo, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 6º.

§ 4º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federativo que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro.

§ 5º O contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício será de competência do ente federativo que efetuar a exclusão, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

(...)

Art. 5º A exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

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

XIII - não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto no caput do art. 2º da Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007;

Portanto, a partir da análise das disposições legais de regência da matéria, que, à vista da constatação da realização de operações com mercadorias sem o acobertamento por documentos, está prevista, como penalidade, a exclusão do infrator do regime do Simples Nacional.

Em outras palavras, decidiu o legislador, nesses casos, pela exclusão do contribuinte do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06. É bastante e suficiente, portanto, a comprovação da prática, entre outras, da infração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Não resta dúvida de que a competência para exclusão do SIMPLES NACIONAL é da SEF/MG, nos termos do art. 4º da Resolução nº 15/07 do Comitê Gestor do Simples Nacional.

A Autuada foi intimada (fls. 1.741 e 1.980) do “Termo de Exclusão do Simples Nacional” (fls. 24), e impugnou a exclusão na mesma peça em que contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Após a decisão definitiva do Órgão Julgador, compete à SEF/MG providenciar a formalização da exclusão da Autuada do Portal do SIMPLES NACIONAL.

A recomposição efetuada pelo Fisco só poderá ser oposta à Autuada após o trânsito em julgado da decisão nesta esfera administrativa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Caracterizada a infração de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, correta a exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional, legitimando a recomposição de sua conta gráfica e as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Os argumentos apresentados pela Autuada para ilidir a sua exclusão do Simples Nacional são improcedentes, pelas razões acima, com a ressalva a seguir.

Verifica-se, na planilha de fls. 31, que o Fisco exige, linearmente, o ICMS, nas operações de saídas de mercadorias, à alíquota de 18% (dezoito por cento). Porém, nesse caso, deveria o Fisco aplicar a alíquota efetiva, conforme discriminado na planilha utilizada para o cálculo da alíquota média (para as saídas desacobertas) de fls. 33/102.

Nesse sentido, correta a exigência do ICMS à alíquota efetiva e respectiva Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para:

- 1) Em relação à acusação de entradas e saídas desacobertas:
 - limitar a Multa Isolada, prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, em relação às entradas desacobertas sujeitas à tributação normal (carga tributária zero), ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 c/c Instrução Normativa SUTRI nº 03/06;
 - adequar ao percentual de 30,2% na formação da base de cálculo das operações de saídas não sujeitas à substituição tributária (fls. 30, coluna “SEM ST 32,66%”), sobre a coluna de diferença entre as vendas reais e as vendas declaradas (coluna “DIFERENÇA”).

2) Em relação à recomposição da conta gráfica, em razão da exclusão do SIMPLES NACIONAL, aplica-se sobre as operações de saídas a alíquota efetiva, conforme discriminado na planilha utilizada para o cálculo da alíquota média (para as saídas desacobertas) de fls. 33/102.

3) Correta a exclusão da Autuada do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 06 de dezembro de 2011.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Danilo Vilela Prado
Relator