

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.358/13/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000183295-41
Impugnação: 40.010133998-61
Impugnante: Anfíbia Indústria e Comércio de Cosméticos Limitada
IE: 701068532.00-31
Proc. S. Passivo: Daniel Barros Guazzelli/Outro(s)
Origem: DEFIS/SUFIS

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – SUBFATURAMENTO - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado que a Autuada emitiu notas fiscais consignando valores inferiores aos efetivamente praticados nas respectivas operações. Acusação fiscal amparada em documentos fiscais, extrafiscais e arquivos eletrônicos regularmente apreendidos, que demonstram que as operações descritas nas notas fiscais realizaram-se por valores superiores àqueles nelas consignados. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação simples e em dobro e da Multa Isolada, ambas capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, item I, e art. 55, inciso VII. Entretanto, deve ser abatida das exigências de ICMS operação própria, a parcela do imposto destacada a maior pela Impugnante nos documentos fiscais referentes às operações interestaduais. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Decorre o lançamento da constatação de que a Autuada emitiu notas fiscais consignando valores inferiores aos efetivamente praticados nas operações, no período de 01/01/08 a 31/12/11.

Irregularidade apurada mediante confronto dos valores declarados nas notas fiscais de venda, relacionadas nas planilhas anexas ao Auto de Infração, com dados constantes em documentos fiscais, extrafiscais e arquivos eletrônicos regularmente apreendidos e copiados, conforme documentos de fls. 27/231.

As mercadorias constantes nos documentos fiscais autuados estão sujeitas à sistemática de recolhimento do ICMS por substituição tributária, nas operações internas, nos termos do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 c/c o item 24 da Parte 2 do mencionado Anexo.

Exigência de ICMS/operação própria e ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro e da Multa Isolada, ambas capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I e art. 55, inciso VII.

O processo encontra-se instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF e Termo de Prorrogação de AIAF (fls. 02/05); Auto de Infração (fls. 06/07); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 08/12); Relatório Fiscal (fls. 13/18); Alterações Contratuais (fls. 19/26); Anexo 1 – Mandados de Busca e Apreensão (fls. 27/107); Anexo 2 – Autos de Apreensão e Depósito e Autos de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais (fls. 108/231); Anexo 3 - Lista contendo a relação de todas as empresas do grupo com os códigos correspondentes, apreendida na Platina Cosméticos Ltda, IE. 701.765457.00-91 por meio do AAD nº 006227 (fls. 232/233); Anexo 4 – Dados funcionais da Daniela Saad – funcionária da Anfíbia Ind. e Com. de Cosméticos Ltda e, cópia do seu caderno com instruções para emissão de notas fiscais de venda sem notas (fls. 234/267); Anexo 5 – Planilhas contidas em meio eletrônico (CD) com código autenticador obtido por algoritmos identificados (fls. 268/269); Anexo 6 – Amostragem de páginas das planilhas contidas nos arquivos gravados em meio eletrônico (CD) e anexados ao AI (fls. 271/340); Anexo 7 – Exemplificativo de Diferenças Apuradas – Boletos Bancários (fls. 341/433); Anexo 8 – Exemplificativo de Diferenças Apuradas – Relatório de Comissões (fls. 434/514); Anexo 9 – Cópia do Auto de Infração nº 01000186598-86 e respectivo relatório fiscal (fls. 515/526).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 533/539 e junta documentos às fls. 547/587, aos seguintes argumentos, em síntese:

- a autuação está ligada à busca e apreensão realizada em 04/10/11 e, portanto, caso a ordem judicial que deferiu a medida cautelar seja revogada (ou considerada ilegal), a presente autuação (baseada exatamente nas provas obtidas por meio dela) ficará automaticamente cancelada;

- os elementos probatórios revelam-se inadmissíveis, pois as provas foram obtidas ilícitamente;

- os poucos documentos juntados aos autos não permitem a confirmação de que houve subfaturamento, ainda mais na extensão arguida;

- os dados e esclarecimentos necessários serão apresentados oportunamente, pois está em contato com a ex-funcionária, bancos, *factoring* e clientes citados para apuração dos fatos que poderiam ter acontecido;

- a informação contida no Anexo 3 dos autos (fls. 232 e 233) está equivocada, na medida em que tal lista traz a relação de clientes da empresa Total Contabilidade e não, a indicação de empresas que comporiam um grupo;

- a apreensão do documento contido no Anexo 3 ocorreu no mencionado escritório contábil; o Auto de Apreensão e Depósito nº 6227 (fls. 114) foi assinado pela representante legal da citada empresa e, as testemunhas arroladas são pessoas também vinculadas à empresa de contabilidade (contrato social em anexo);

- o crédito tributário foi apurado de maneira equivocada na medida em que a Fiscalização partiu do valor total da nota fiscal, ou seja, com o ICMS/ST e o IPI incluídos, para o cálculo do subfaturamento, contrariando, inclusive, a informação da Fiscalização às

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fls. 17 e, também, o entendimento já manifestado neste Conselho. Cita excertos dos Acórdãos nºs 18.523/09/2ª e 19.632/12/2ª;

- o correto valor de partida seria o valor destacado na “base de cálculo do ICMS operação própria da nota fiscal” como 60% (sessenta por cento) da operação real e, a partir daí, calcular 40% (quarenta por cento) restantes como a base do suposto subfaturamento. Como exemplo, apresenta cálculo para o produto “SH Abacate SK 350 ml cx 12x1”, Nota Fiscal nº 043025 (fls. 536);

- em algumas operações interestaduais, equivocadamente, destacou e recolheu ICMS com alíquotas de 18% (dezoito por cento) e 25% (vinte e cinco por cento) como se internas fossem, ou seja, fez recolhimento a maior. Portanto não há diferença de imposto a ser recolhida ou, em alguns casos, ela será bem menor do que a calculada pela Fiscalização;

- o crédito tributário referente aos meses de janeiro a março de 2008 já se encontra extinto pela decadência, conforme dispõe o art. 150, § 4º do Código Tributário nacional (CTN).

Requer, ao final, o cancelamento do Auto de Infração em sua totalidade.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 588/599, refuta as alegações da Defesa, requerendo a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 607/624, opina pela procedência parcial do lançamento para que seja abatida das exigências de ICMS relativas à operação própria, a parcela do imposto destacada a maior pela Autuada nos documentos fiscais referentes às operações interestaduais, listados às fls. 551.

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 de estilo.

Cabe reiterar, inicialmente, que o lançamento decorre da constatação de que a Autuada, no período de 01/01/08 a 31/12/11, emitiu notas fiscais consignando valores inferiores aos efetivamente praticados nas operações.

Irregularidade apurada mediante confronto dos valores declarados nas notas fiscais de venda, relacionadas nas planilhas anexas ao Auto de Infração, com dados constantes em documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos regularmente apreendidos e copiados, conforme documentos de fls. 27/231.

As mercadorias constantes dos documentos fiscais autuados estão sujeitas à sistemática de recolhimento do ICMS pela substituição tributária, nas operações internas, nos termos do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 c/c o item 24 da Parte 2 do mencionado anexo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigência de ICMS/operação própria e ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro e da Multa Isolada, ambas capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I e art. 55, inciso VII.

De modo preambular, requer a Defesa a aplicação do disposto no art. 150, § 4º do CTN, por entender configurada a decadência, obstando, assim, o lançamento realizado pela Fiscalização.

Entretanto, não há de se falar em decadência do direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, em face do disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo legal, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada na norma ínsita no art. 173, inciso I do CTN.

Destaque-se que este Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, no qual consta que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20637/11/1ª e 19626/10/3ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2008 somente irá expirar-se em 31/12/13, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a intimação do Auto de Infração em comento ocorreu em 01/04/13 (fls. 06 e 07).

Não prospera, também, a alegação da Defesa de que as provas que sustentam o lançamento foram obtidas de maneira ilícita, pois a apreensão dos documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos utilizados nos presentes autos ocorreu em cumprimento aos Mandados Judiciais de Busca e Apreensão anexados às fls. 27/28.

Ressalte-se que a determinação das medidas cautelares de “busca e apreensão” não se deram de forma imprópria, tampouco, sem justificativa.

Tais medidas foram aprazadas no bojo de procedimento investigatório, instaurado no âmbito do Ministério Público, achando-se devidamente fundamentada a decisão judicial que autorizou as aludidas providências.

Acrescente-se, que independentemente de qualquer intervenção do Ministério Público e do Poder Judiciário, a ação fiscal procedida nos estabelecimentos comerciais (*ação conjunta dos Fiscos mineiro e federal*) encontra respaldo no art. 195 do CTN, que assim estabelece:

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 exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Corroborar esse entendimento a recente decisão do Superior Tribunal de Justiça, a seguir transcrita, que menciona o direito da Administração de efetuar a apreensão de documentos, independente de autorização judicial:

HABEAS CORPUS Nº 242.750 - DF (2012/0100908-6)

EMENTA

PROCESSUAL PENAL. HABEAS CORPUS SUBSTITUTIVO DE RECURSO ESPECIAL. DESCABIMENTO. RECENTE ORIENTAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. IMPETRAÇÃO ANTERIOR À ALTERAÇÃO DO ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. SONEGAÇÃO FISCAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. NULIDADE DA PROVA. APREENSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS INDEPENDENTE DE MANDADO JUDICIAL. PRECEDENTES DO STJ. APREENSÃO DE DOCUMENTOS

PELA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA. POSSIBILIDADE. OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA INVIOABILIDADE DO DOMICÍLIO. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. VIA ELEITA INADEQUADA. CONSTRANGIMENTO ILEGAL NÃO CONFIGURADO. HABEAS CORPUS NÃO CONHECIDO.

(...)

5. A APREENSÃO DE DOCUMENTOS PELA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA TEM RESPALDO LEGAL E NA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. (...)

Portanto, os mandados judiciais de busca e apreensão reforçaram a legalidade da ação fiscal, pois esta, além de já ter o devido respaldo nas normas tributárias, foi suportada por ordem emanada do Poder Judiciário.

No cumprimento dos mandados de busca e apreensão foram apreendidos diversos controles extrafiscais e arquivos eletrônicos, os quais foram entregues à Fiscalização para análise das informações.

Dos relatórios da Fiscalização, advindos de análise do material recolhido, mostrou-se segura a extração de material que demonstra a prática contumaz da Autuada, do chamado subfaturamento e, conseqüentemente, da supressão de parcela significativa da exação estadual devida nas operações autuadas.

Diante das arguições da Defesa é importante registrar, que no momento da utilização das provas, da formalização do lançamento com a lavratura do Auto de Infração e deste julgamento administrativo, está reconhecida a licitude das provas colhidas.

Reitera-se, para não restarem dúvidas, que as provas utilizadas pela Fiscalização foram coletadas, apuradas e utilizadas no procedimento administrativo do lançamento, acobertadas por autorização judicial em todas as suas fases.

Vale mencionar, que em razão da ação empreendida foram lavrados, também, os Autos de Infração n^{os} 01.000186598-86 e 01.000190933-12, em decorrência da constatação de operações triangulares envolvendo a Autuada e diversas distribuidoras de modo a reduzir o pagamento do imposto devido pelas operações próprias e a parcela relativa à substituição tributária.

Registre-se que não há sobreposição de exigências entre o presente lançamento e os Autos de Infração supracitados, uma vez que as exigências em análise referem-se aos documentos fiscais emitidos pela Autuada diretamente para os reais clientes, sem a triangulação retromencionada.

Na operação de Busca e Apreensão foram emitidos 25 (vinte e cinco) Autos de Apreensão e Depósito – AADs e 98 (noventa e oito) Autos de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais (fls. 108/231).

Como bem destaca a Fiscalização, foram apreendidos volumes contendo: relatórios de comissões de vendas, extratos bancários, relatórios de produção, contratos de mútuo, movimentação com notas fiscais envolvendo operações internas e interestaduais, pedidos, fichas de carregamento, faturamento, documentos e atas de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reunião, contratos e alterações contratuais, procurações, documentos de exportação e importação, autuações, tabelas de códigos e preços, documento de débito, apólices de seguro, e outros.

Também foram copiados e autenticados os arquivos digitais constantes nos equipamentos apreendidos (Autos de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais (fls. 134/231).

Importante mencionar que, durante os procedimentos de copiagem não ocorreu qualquer alteração no conteúdo dos arquivos, uma vez que há a autenticação do conteúdo com a utilização de algoritmo com função *hash*, um dos mais seguros atualmente, o qual permite garantir a integridade do seu conteúdo.

Destaque-se que consta que os procedimentos foram acompanhados por representante legal dos requeridos, tanto nos Autos de Apreensão como nos de Copiagem, de acordo com assinaturas apostas em tais documentos.

No presente caso, foram analisados os seguintes arquivos eletrônicos listados nos Termos de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais (fls. 220 e 221):

NOME DO ARQUIVO ELETRÔNICO	CÓDIGO HASH
<i>Qber1507.001</i>	<i>1fc6c7e19e2e6a70692df8c0490711180357c536</i>
<i>Qber1508.001</i>	<i>783026ef7b4ac50761e696207c6c610cae2ce9ca</i>

Consta dos autos que o arquivo Qber1507.001 supracitado é um *backup* do banco de dados WINTBELL, gerado a partir do aplicativo exp do Oracle 10, instalado em um dos servidores da empresa Arena Informática e Consultoria Ltda, CNPJ: 07.623.095/0001-49, em Uberaba (MG), cuja execução deu-se no dia da apreensão dos arquivos/documentos.

O arquivo Qber1508.001 é um *backup* de rotina do banco de dados WINTBELL, que é realizado, periodicamente, pela empresa mencionada e contém dados das operações com mercadorias realizadas pela Impugnante.

Registre-se que, após a análise das tabelas encontradas no citado arquivo Qber1507.001, a Fiscalização selecionou os seguintes arquivos referentes a operações efetuadas pela Autuada:

TABELA	QUANT. REGISTROS	DESCRIÇÃO
<i>PCNFSAID</i>	<i>254.143</i>	<i>Registros de notas fiscais/faturamento</i>
<i>PCNFSAIDCOMIS</i>	<i>17.648</i>	<i>Registros de faturamento não oferecidos a tributação</i>
<i>PCPREST</i>	<i>286.703</i>	<i>Registros de controle de pagamento de títulos</i>
<i>PCPRESTCOMISS</i>	<i>190.591</i>	<i>Registros de controle de pagamento de títulos não oferecidos a tributação</i>
<i>PCMOV</i>	<i>7.113.300</i>	<i>Registros de itens de notas fiscais</i>
<i>PCPRODUT</i>	<i>7.195</i>	<i>Registros de produtos cadastrados</i>
<i>PCCLIENT</i>	<i>15.051</i>	<i>Registros de clientes cadastrados</i>
<i>PCCFO</i>	<i>205</i>	<i>Registros de CFOP</i>
<i>PCFILIAL</i>	<i>40</i>	<i>Registros das empresas do grupo</i>

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise dos dados contidos nas tabelas PCNFSAIDCOMIS e PCPRESTCOMISS supracitadas, constatou a Fiscalização que a Autuada consignou, nas notas fiscais de vendas listadas em tais relatórios, valores das operações inferiores aos efetivamente praticados.

Em tais tabelas constam os seguintes dados: o número da nota fiscal, a razão social e o CNPJ do cliente, tipo do título, valores recebidos, datas dos recebimentos e também a identificação da conta corrente bancária creditada.

Consta, também, a quantidade de parcelas pagas referentes ao respectivo título, identificadas com números “1, 2, 3...” e com letras “A, B, C...” conforme a quantidade de parcelas.

Apurou a Fiscalização que a soma dos valores dos títulos identificados com números era igual ao valor da nota fiscal correspondente. Já a soma das parcelas identificadas com letras “A, B e C, ...” referia-se aos valores das vendas que não foram oferecidas à tributação, perfazendo um percentual de 40% (quarenta por cento) do real valor da operação, conforme demonstrado nos Anexos 7 (Exemplificativo de Diferenças Apuradas – Boletos Bancários - fls. 341/433) e 8 (Exemplificativo de Diferenças Apuradas – Relatório de Comissões - fls. 434/514).

Como destacado pela Fiscalização, os dados contidos nas planilhas retromencionadas foram juntados aos autos, por amostragem, conforme demonstrativos denominados “Valores Faturados” e “Títulos Recebidos” contidos na mídia eletrônica juntada às fls. 269.

Tal procedimento é autorizado pelo art. 137 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, sendo que todos os arquivos eletrônicos e documentos extrafiscais são relatórios utilizados pela própria Impugnante, os quais constam em seus arquivos e foram por ela utilizados para se defender, conforme se depreende da impugnação apresentada.

Traz-se à colação excerto da planilha “Demonstrativo do Controle dos Títulos recebidos com os valores reais por nota fiscal de saída”, contida na mídia eletrônica de fls. 269, que retrata claramente a acusação fiscal em comento. Examine-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO 5 - AUTO DE INFRAÇÃO Nº 01.000183295.41												
ANFÍBIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA - INSCRIÇÃO ESTADUAL 701.068532.00-31												
DEMONSTRATIVO DO CONTROLE DOS TÍTULOS RECEBIDOS COM OS VALORES REAIS POR NOTA FISCAL DE SAÍDA EMITIDA												
NUM. NOTA	CLIENTE	NUM. PED	NUM. TRANSVENDA	DUPLIC.	PRESTACAO	VALOR	VALOR PAGO	DATA PAG.	DATA EMISSAO	COBRANCA	BANCO	AGENCIA
(...)												
44.919	ZUQUETTO & ZUQUETTO LTDA	8.030.001.416	8.030.001.928	44.919	A	954,11	954,11	30/abr/2008	19/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
44.919	ZUQUETTO & ZUQUETTO LTDA	8.030.001.416	8.030.001.928	44.919	B	954,09	954,09	08/abr/2008	19/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
44.919	ZUQUETTO & ZUQUETTO LTDA	8.030.001.416	8.030.001.928	44.919	C	954,09	954,09	25/abr/2008	19/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
44.919	ZUQUETTO & ZUQUETTO LTDA	8.030.001.416	8.030.001.928	44.919	1	1.431,16	1.431,16	24/mar/2008	19/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
44.919	ZUQUETTO & ZUQUETTO LTDA	8.030.001.416	8.030.001.928	44.919	2	1.431,14	1.431,14	07/abr/2008	19/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
44.919	ZUQUETTO & ZUQUETTO LTDA	8.030.001.416	8.030.001.928	44.919	3	1.431,14	1.431,14	24/abr/2008	19/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
44.953	SUPERMERCADO CAMPOS LTDA	8.030.001.457	8.030.001.962	44.953	A	367,97	367,97	28/mar/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
44.953	SUPERMERCADO CAMPOS LTDA	8.030.001.457	8.030.001.962	44.953	1	551,96	551,96	27/mar/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
44.954	EMERSON AKIRA KOBASHI - EPP	8.030.001.459	8.030.001.963	44.954	A	1.497,55	1.497,55	12/mar/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	ITAU - 77470-5 C	0321
44.954	EMERSON AKIRA KOBASHI - EPP	8.030.001.459	8.030.001.963	44.954	1	2.246,32	2.246,32	06/mar/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 2315-5 C	13100
44.957	MAGNUS FIENNE COSMETICOS LTDA - ME	8.030.001.461	8.030.001.966	44.957	A	585,03	585,03	14/mar/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	ITAU - 77471-3 V	0321
44.957	MAGNUS FIENNE COSMETICOS LTDA - ME	8.030.001.461	8.030.001.966	44.957	1	877,55	877,55	14/mar/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 2315-5 C	13100
44.960	YUMEI COSMETICOS LTDA	8.030.001.453	8.030.001.969	44.960	A	826,48	826,48	29/fev/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	BRASIL - 24025-7 C	0015-9
44.960	YUMEI COSMETICOS LTDA	8.030.001.453	8.030.001.969	44.960	1	1.239,72	1.239,72	27/fev/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 2315-5 C	13100
44.965	LIA MF PERFUMARIA E COSMETICOS LTDA ME	8.030.001.451	8.030.001.974	44.965	A	283,85	283,85	08/abr/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
44.965	LIA MF PERFUMARIA E COSMETICOS LTDA ME	8.030.001.451	8.030.001.974	44.965	1	425,77	432,17	08/abr/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
44.966	SOPHIA COSMETICOS LTDA-ME	8.030.001.455	8.030.001.975	44.966	A	145,67	145,67	24/mar/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
44.966	SOPHIA COSMETICOS LTDA-ME	8.030.001.455	8.030.001.975	44.966	B	145,64	145,64	31/mar/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
44.966	SOPHIA COSMETICOS LTDA-ME	8.030.001.455	8.030.001.975	44.966	C	145,64	145,64	07/abr/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
44.966	SOPHIA COSMETICOS LTDA-ME	8.030.001.455	8.030.001.975	44.966	1	218,48	218,48	20/mar/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
44.966	SOPHIA COSMETICOS LTDA-ME	8.030.001.455	8.030.001.975	44.966	2	218,47	218,47	28/mar/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
44.966	SOPHIA COSMETICOS LTDA-ME	8.030.001.455	8.030.001.975	44.966	3	218,47	218,47	04/abr/2008	20/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
44.997	MADRI MAGAZINE LTDA	8.030.001.488	8.030.002.007	44.997	A	339,05	339,05	20/mar/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
44.997	MADRI MAGAZINE LTDA	8.030.001.488	8.030.002.007	44.997	1	508,58	508,58	19/mar/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
45.005	FARMARCIA DROGABAY LTDA	8.030.001.483	8.030.002.013	45.005	A	189,18	189,18	24/mar/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
45.005	FARMARCIA DROGABAY LTDA	8.030.001.483	8.030.002.013	45.005	B	189,18	189,18	27/mar/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
45.005	FARMARCIA DROGABAY LTDA	8.030.001.483	8.030.002.013	45.005	C	189,18	189,18	04/abr/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
45.005	FARMARCIA DROGABAY LTDA	8.030.001.483	8.030.002.013	45.005	1	283,79	283,79	20/mar/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
45.005	FARMARCIA DROGABAY LTDA	8.030.001.483	8.030.002.013	45.005	2	283,77	283,77	26/mar/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
45.005	FARMARCIA DROGABAY LTDA	8.030.001.483	8.030.002.013	45.005	3	283,77	283,77	03/abr/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
45.006	N G G CORDEIRO BAZAR E PERFUMARIA LTDA	8.030.001.486	8.030.002.014	45.006	A	154,15	154,15	25/mar/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
45.006	N G G CORDEIRO BAZAR E PERFUMARIA LTDA	8.030.001.486	8.030.002.014	45.006	B	154,15	154,15	31/mar/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
45.006	N G G CORDEIRO BAZAR E PERFUMARIA LTDA	8.030.001.486	8.030.002.014	45.006	C	154,15	154,15	07/abr/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	CAIXA FORTE FACTORING	9599
45.006	N G G CORDEIRO BAZAR E PERFUMARIA LTDA	8.030.001.486	8.030.002.014	45.006	1	231,24	231,24	07/abr/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100
45.006	N G G CORDEIRO BAZAR E PERFUMARIA LTDA	8.030.001.486	8.030.002.014	45.006	2	231,22	231,22	18/abr/2008	21/fev/2008	DUPLICATA EM CARTEIRA	SAFRA - 500550-3 V	13100

Mencione-se que a soma dos valores dos boletos recebidos pela Autuada, identificados pelo número da nota fiscal acrescido dos números 1, 2 e 3, etc., coincide com o valor total da nota fiscal emitida.

Constata-se que para um mesmo documento fiscal foi emitido, além dos boletos identificados por números, boletos identificados pelas letras A, B e C, etc, tendo como favorecido, terceiras empresas (Caixaforte Factoring Fomento Comercial Ltda, Consultec Factoring Consultoria e Assessoria Ltda e A.N.S. Factoring Ltda).

Importante mencionar que, nos autos do PTA/AI nº 01.000186598-86, lavrado contra a Autuada e as empresas Platina Cosméticos Ltda e Master Line do Brasil Ltda, a Fiscalização demonstrou a participação das mesmas pessoas físicas/sócios no quadro societário da Autuada e demais empresas, dentre as quais constam as empresas de *factoring* supracitadas, conforme se depreende do demonstrativo reproduzido às fls. 616.

Corroboram também o lançamento em análise, os documentos denominados "Relatório de Comissões" (demonstrativos acostados, por amostragem, às fls. 434/514), referente a controles de pagamentos de comissões a representantes comerciais, nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quais os valores correspondentes às vendas efetuadas são mencionados da seguinte forma, conforme descrito pela Fiscalização:

Anfíbia Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda.							
Exemplificativo das diferenças entre os valores nas notas fiscais e os constantes em documentos "Relatórios de Comissões"							
Nº Nota Fiscal	Data Emissão	Valor Nota Fiscal	<i>Relatórios de Comissões</i>				Valor real operação (100%)
			<i>Valor declarado com impostos</i>	<i>Percentual sobre valor real operação</i>	<i>Valor declarado sem impostos</i>	<i>Percentual sobre valor real operação</i>	
76.077	27/05/2009	4.431,08	4.431,08	60%	2.954,05	40%	7.385,13
16.359	30/04/2010	5.135,83	5.135,83	60%	3.423,89	40%	8.559,72
39.461	11/03/2011	10.964,42	10.964,42	60%	7.309,61	40%	18.274,03

Fonte: Relatórios de Comissões e notas fiscais emitidas pela Autuada.

Nota Fiscal 76.077: No documento extrafiscal "Relatório de Comissões" (fls. 446) consta duas vezes o número da nota fiscal em epígrafe.

Na primeira linha consta o valor de R\$ 2.954,05 como valor líquido e os campos destinados aos impostos zerados para a respectiva nota fiscal, ou seja, tal parcela não foi levada à tributação, representando 40% do valor total da operação.

Na segunda linha consta o valor declarado ao Fisco com impostos: valor total da nota fiscal R\$ 4.431,08, valor líquido de R\$ 4.141,20 e IPI no valor de R\$ 289,88. Tais rubricas são exatamente iguais aos valores constantes e declarados na nota fiscal retromencionada (fls. 447).

Nota Fiscal 16.359: No documento extrafiscal "Relatório de Comissões" (fls. 486) consta duas vezes o número da nota fiscal em epígrafe.

Na primeira linha consta o valor declarado ao Fisco com impostos: valor total da nota fiscal R\$ 5.135,83, valor líquido de R\$ 4.799,88, IPI no valor de R\$ 335,95. Tais rubricas são exatamente iguais aos valores constantes e declarados na nota fiscal retromencionada (fls. 487/488).

Na segunda linha consta o valor de R\$ 3.423,89 como valor líquido e os campos destinados aos impostos zerados para a respectiva nota fiscal, ou seja, tal parcela não foi levada à tributação, representando 40% do valor total da operação.

Nota Fiscal 39.461: No documento extrafiscal "Relatório de Comissões" (fls. 499) consta duas vezes o número da nota fiscal em epígrafe.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na primeira linha consta o valor de R\$ 7.309,61 como valor líquido e os campos destinados aos impostos zerados para a respectiva nota fiscal, ou seja, tal parcela não foi levada à tributação, representando 40% do valor total da operação.

Na segunda linha consta o valor declarado ao Fisco com impostos: valor total da nota fiscal R\$ 10.964,42, valor líquido de R\$ 10.247,10 e IPI no valor de R\$ 717,32. Tais rubricas são exatamente iguais aos valores constantes e declarados na nota fiscal retromencionada (fls. 503/504).

Os dados extraídos dos Relatórios de Comissões e das tabelas PCNFSAIDCOMIS e PCPRESTCOMISS, retromencionados, não deixam dúvidas quanto à prática do chamado subfaturamento nas operações de venda realizadas pela Autuada diretamente para os adquirentes finais.

Como bem mencionado pela Fiscalização, os arquivos eletrônicos de controles internos da Impugnante, possibilitaram compreender todo o procedimento de recebimento dos valores informados em notas fiscais de saída de mercadorias e os valores não levados à tributação, por meio de bloquetes de cobrança.

Da análise dos Anexos 7 e 8 dos autos (fls. 341/514), nos quais constam, por amostragem, as cópias das notas fiscais emitidas, relatórios de comissões e os boletos bancários, constata-se a correição da acusação fiscal em comento.

Verifique-se os seguintes exemplos citados na manifestação fiscal, os quais demonstram, inequivocamente, que parcela do valor das operações efetuadas pela Autuada, recebida via empresas de *factoring*, não foi levada à tributação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anfibia Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda.												
Exemplificativo das diferenças entre os valores das notas fiscais e os totais cobrados nos respectivos "bloquetos de cobrança"												
Número Nota Fiscal	Data Emissão	Valor Nota Fiscal	Cedente (emitente)		Bloquetos de cobrança						Valor real operação (100%)	
					Bloquetos Anfibia			Bloquetos Caixa Forte Factoring				
			Anfibia (60%)	Caixa forte Factoring (40%)	Número documento	Valor declarado	Percentual sobre valor real operação	Número documento	Valor não declarado	Percentual sobre valor real operação		
3.954	05/11/2009	13.164,00	13.164,00	8.776,00	3.954-1	13.164,00	60%	3.954-A	8.776,00	40%	21.940,00	
TOTAL							13.164,00	60%		8.776,00	40%	21.940,00
9.364	21/01/2010	12.501,06	12.501,06	8.334,04	9.364-1	12.501,06	60%	9.364-A	8.334,04	40%	20.835,10	
TOTAL							12.501,06	60%		8.334,04	40%	20.835,10
16.770	05/05/2010	5.264,54	5.264,54	3.509,69	16.770-1	1.754,86	60%	16.770-A	1.169,91	40%	8.774,23	
					16.770-2	1.754,84		16.770-B	1.169,89			
					16.770-3	1.754,84		16.770-C	1.169,89			
TOTAL							5.264,54	60%		3.509,69	40%	8.774,23
39.808	15/03/2011	5.112,23	5.112,23	3.408,15	39.808-1	5.112,63	60%	39.808-A	3.408,15	40%	8.520,78	
TOTAL							5.112,63	60%		3.408,15	40%	8.520,78
42.569	27/04/2011	32.837,03	32.837,03	21.891,35	42.569-1	32.837,03	60%	42.569-A	21.891,35	40%	54.728,38	
TOTAL							32.837,03	60%		21.891,35	40%	54.728,38
42.570	27/04/2011	23.619,98	23.619,98	15.746,65	42.570-1	23.619,98	60%	42.570-A	15.746,65	40%	39.366,63	
TOTAL							23.619,98	60%		15.746,65	40%	39.366,63

Fonte: Bloquetos bancários e notas fiscais emitidas pela Atuada.

NFe nº 3.954: emitida pela Atuada em 05/11/09, valor total de R\$13.164,00, destinatário situado em Goiás (fls. 343 e 344). Foram emitidos dois boletos de cobrança para o destinatário, um no valor de R\$ 13.164,00, nº 39541, Banco Itaú, tendo como cedente a empresa Anfibia Ind. e Com. de Cosméticos Ltda. (fls. 345), outro no valor de R\$ 8.776,00, número 3954-A, Banco Bradesco, cedente Caixaforte Factoring, CNPJ: 05.110.438/0001-46 (fls. 346). Observação: o valor total e real da operação é de R\$ 21.940,00, que representa a soma dos dois boletos, sendo que o valor de R\$ 13.164,00, coincidente com o valor do documento fiscal emitido e corresponde a 60% do valor real da operação. Já o boleto de nº 3954-A, no valor de R\$ 8.776,00, tendo como cedente a empresa Caixaforte Factoring refere-se a 40% do valor da operação.

NFe nº 16.770: emitida pela Atuada em 05/05/10, valor total de R\$5.264,54, destinatário situado no Mato Grosso (fls. 370 e 371). Foram emitidos seis boletos de cobrança para o destinatário, sendo três deles pelo Banco Itaú tendo como cedente a empresa Atuada, de nº 16.770-1 no valor de R\$ 1.754,86, de nº 16.770-2 no valor de R\$ 1.754,84 e de nº 16.770-3 no valor de R\$ 1.754,84, totalizando R\$5.264,54 que

corresponde ao valor total da nota fiscal (fls. 372/374). Os três boletos restantes, de nº 16.770-A, no valor de R\$ 1.169,91, de nº 16.770-B, no valor de R\$ 1.169,89 e de nº 16.770-C, no valor de R\$ 1.169,89, totalizam R\$3.509,69, emitidos pelo Banco Bradesco, nos quais consta como cedente a empresa Caixa forte Factoring, CNPJ: 05.110.438/0001-46 (fls. 375/377). Observação: o valor total e real da operação é de R\$ 8.774,23, representados pela soma dos seis boletos, sendo que os três boletos identificados por números somam R\$5.264,54, correspondente ao valor do documento fiscal emitido, representando 60% do valor da real operação. Já os três boletos identificados por letras somam R\$3.509,69, tendo como cedente a empresa Caixa forte Factoring refere-se a 40% do valor da real operação.

Soma-se ao exposto, as instruções contidas no caderno da funcionária da Autuada, também apreendido pela Fiscalização, no qual constam, dentre outras, instruções da empresa referentes às formas de faturamento – **“60% com nota fiscal e 40% sem nota fiscal”** (Anexo 4 - fls. 238, 239, e 241).

Diante de tais constatações e do conjunto probatório dos autos, percebe-se a improcedência da alegação da Defesa de haver poucos documentos comprobatórios para caracterizar a existência do subfaturamento.

Vê-se que o *modus operandi* adotado pela Autuada, conforme descrito nos autos, era de dividir os valores das vendas efetuadas de acordo com uma proporção previamente determinada “60% (sessenta por cento) com nota fiscal e 40% (quarenta por cento) sem nota fiscal”.

Dessa forma, restou pormenorizadamente provado nos autos que houve saídas de mercadorias do estabelecimento autuado acobertadas com documentação fiscal consignando valores inferiores aos efetivamente praticados.

Por outro lado, a Impugnante compareceu aos autos e na sua defesa não apresentou qualquer evidência de que as operações autuadas não foram realizadas na forma descrita em seus arquivos extrafiscais.

Na apuração da base de cálculo do ICMS/OP exigido, além dos dispositivos legais pertinentes, a Fiscalização considerou como base de cálculo, para cada documento fiscal, os valores recebidos dos clientes da Autuada por meio de boletos bancários, tendo como cedente as empresas de *factoring*, os quais representam 40% (quarenta por cento) do valor total da operação, conforme consta nos controles internos da Autuada que foram apreendidos pelo Fisco estadual.

Sustenta a Impugnante que apesar de a Fiscalização ter consignado às fls. 17 dos autos que excluiu o IPI e o ICMS/ST da base de cálculo do “subfaturamento apurado”, o que entende ser correto, observa-se nas planilhas que compõem os Anexos 05 e 06, que se partiu dos valores totais das notas fiscais, com o ICMS/ST e o IPI incluídos, para o cálculo do subfaturamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Defende que o correto valor de partida seria o valor destacado na “base de cálculo do ICMS operação própria da nota fiscal” como 60% (sessenta por cento) da operação real e, assim, calcular os 40% (quarenta por cento) restantes como a base do suposto subfaturamento. Apresenta cálculo para o produto “SH Abacate SK 350 ml cx 12x1”, nota fiscal nº 043025 (fls. 536).

Entretanto, razão não assiste à Defesa, conforme se verá.

Ao refutar o referido argumento da Autuada, a Fiscalização deixou consignado o seguinte:

Por outro lado, a defesa faz uma interpretação equivocada da forma de cálculo da apuração do crédito tributário. Na apuração da base de cálculo do ICMS/OP e ICMS/ST exigidos e penalidades correlatas, além dos dispositivos legais pertinentes à situação, **consideramos para a base de cálculo, a cada operação de saída, o valor referente ao subfaturamento**, ou seja, o valor referente às operações de saída de mercadorias, recebidos de seus clientes através de boletos bancários, sendo o cedente empresas de factoring, onde não são levados à tributação do ICMS, conforme já demonstrado detalhadamente nos Autos. É importante salientar que é a própria Autuada, através dos registros em caderno de instrução, Relatórios de Comissões, bloquetes bancários e arquivos eletrônicos, a informar que o valor total e destacado em nota fiscal representa 60% (sessenta pontos percentuais) do valor total da real operação de saída de mercadoria e o valor subfaturado, não tributado, corresponde aos 40% (quarenta pontos percentuais) restantes. Assim, para efeito de agregação do percentual de 40% relativo à parcela não levada à tributação e constituição do Crédito Tributário, adotou-se os seguintes procedimentos:

- nas operações interestaduais tomou-se como valor de partida o valor líquido subfaturado - os 40% não levados à tributação do ICMS - e aplicou-se a alíquota interestadual correspondente para cálculo do ICMS/OP e, na sequência, apuramos a respectiva multa de revalidação (50%) prevista na Legislação Tributária Estadual;

- nas operações internas tomou-se o valor líquido subfaturado como valor de partida e aplicou-se a alíquota interna para cálculo do ICMS/OP e do IPI correspondente de acordo com a Legislação Federal e apuramos a respectiva multa de revalidação (50%). Do resultado da soma do valor subfaturado e IPI aplicou-se a MVA correspondente e apuramos a base de cálculo do ICMS/ST devido e, na sequência, o cálculo do valor

do respectivo imposto e a multa de revalidação (100%), conforme previsto na Legislação Tributária vigente;

- na apuração e cálculo da multa isolada (40%) tomou-se o próprio valor líquido subfaturado, que não foi declarado ao Fisco, como valor de partida, nas respectivas operações internas e interestaduais.

O trabalho fiscal apresenta detalhadamente como foram feitos os cálculos para a apuração do crédito tributário. Portanto, não procede a arguição da impugnante de que a apuração do crédito foi feito de maneira errônea.

Constata-se, pois, que a informação aposta pela Fiscalização às fls. 17 dos autos refere-se à apuração da base de cálculo do ICMS e do ICMS/ST exigido nos presentes autos. Em tal observação consta que, para apuração do imposto exigido, partiu-se do valor líquido de venda, ou seja, da parcela não levada à tributação pela Impugnante.

É importante repisar que é a própria Autuada, por meio dos registros constantes nos documentos e arquivos extrafiscais apreendidos (caderno de instrução, relatórios de comissões, bloquetes bancários e arquivos eletrônicos) quem informa que o valor total informado nas notas fiscais por ela emitidas representa 60% (sessenta por cento) do valor total da real operação de saída de mercadoria e, o valor subfaturado não levado a tributação corresponde aos 40% (quarenta por cento) restantes.

Para uma melhor compreensão da correta apuração da parcela não levada à tributação, vale citar as seguintes comparações entre os dados dos documentos fiscais emitidos pela Autuada e as informações constantes nos controles extrafiscais apreendidos, os quais confirmam a tese fiscal:

Nota Fiscal nº 16.770 (documentos juntados às fls. 370/377):

- Valor Total da nota fiscal (operação interestadual): R\$ 5.264,54 (incluído o IPI);

- boletos emitidos para cobrança identificados com números, tendo como cedente a Autuada, totalizando o valor total da nota fiscal (R\$ 5.264,54):

- título nº 16.770-1 no valor de R\$ 1.754,86

- título nº 16.770-2 no valor de R\$ 1.754,84

- título nº 16.770-3 no valor de R\$ 1.754,84

- boletos emitidos para cobrança identificados com letras, tendo como cedente a empresa Caixaforte Factoring, totalizando o valor de R\$ 3.509,69:

- título nº 16.770-A no valor de R\$ 1.169,91

- título nº 16.770-B no valor de R\$ 1.169,89

- título nº 16.770-C no valor de R\$ 1.169,89

Soma dos boletos identificados com letras e números: R\$ 8.774,23

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe-se que a Fiscalização corretamente considerou que o real valor da operação realizada corresponde à soma dos boletos identificados com letras e números, ou seja, no exemplo supracitado corresponde a R\$ 8.774,23.

Veja que a soma dos boletos identificados com letras (A, B e C) corresponde ao valor de R\$ 3.509,69, o que representa exatamente 40% (quarenta por cento) do real valor da operação [**R\$ 3.509,69 (parcela subfaturada)/R\$ 8.774,23 (valor total da nota fiscal) = 40%**].

Outros exemplos encontram-se nos demonstrativos de fls. 341/433 (Anexo 7 – Exemplificativo de Diferenças Apuradas – Boletos Bancários) e fls. 434/514 (Anexo 8 – Exemplificativo de Diferenças Apuradas – Relatório de Comissões).

Dessa forma, não há reparos a fazer na apuração do valor das vendas subfaturadas, como defende a Impugnante, pois os controles extrafiscais deixam claro que o valor subfaturado corresponde à soma dos boletos emitidos por ela, que, por sua vez, representam 40% (quarenta por cento) do real valor da operação realizada (valor total da nota fiscal emitida acrescido da parcela referente aos boletos identificados por letras).

Quanto à apuração das exigências fiscais, cujos cálculos encontram-se detalhados nos demonstrativos constantes na mídia eletrônica de fls. 269, cita-se os seguintes exemplos:

Operações interestaduais:

DEMONSTRATIVO DO SUBFATURAMENTO E APURAÇÃO DO ICMS E MULTAS DEVIDOS - OPERAÇÕES INTERESTADUAIS													
DADOS E VALORES DESTACADOS NA NOTA FISCAL													
A	B	C			D	E	F	G	H	I	J	K	L
CNPJ	UF	RAZÃO SOCIAL			Nº NF	DATA EMISSÃO	BASE CÁLCULO	ALIQ. ICMS	ICMS OP	ICMS ST	VALOR PROD.	IPÍ	TOTAL NF
04257104000137	SC	VIRTUAL PRODUTOS PESSOAIS LTDA			34981	03/01/2011	4.769,40	12	572,36	0,00	4.769,40	333,89	5.103,29
06137702000106	GO	MAX-COMERCIO ATACADISTA DE COSMETICOS LTDA			35262	06/01/2011	15.642,72	7	1.094,98	0,00	15.642,72	1.094,98	16.737,70
06137702000106	GO	MAX-COMERCIO ATACADISTA DE COSMETICOS LTDA			35062	04/01/2011	18.519,54	7	1.296,40	0,00	18.519,54	1.296,40	19.815,94
06137702000106	GO	MAX-COMERCIO ATACADISTA DE COSMETICOS LTDA			35261	06/01/2011	6.511,68	7	455,82	0,00	6.511,68	455,82	6.967,50

SUBFATURAMENTO				
DIFERENÇAS APURADAS - OPERAÇÃO INTERESTADUAL				
M	N	O	P	Q
VALOR REAL OPERAÇÃO	VALOR SUBFATURADO	DIFERENÇA ICMS OP. PRÓPRIA	MR (50%)	MI (40%)
8.505,48	3.402,19	408,29	204,14	1.360,88
27.896,17	11.158,47	781,09	390,54	4.463,39
33.026,57	13.210,63	924,77	462,38	5.284,25
11.612,50	4.645,00	325,15	162,58	1.858,00

- **Valor Real Operação (M)** – Valor apurado em documentos físicos e arquivos eletrônicos.
- **Valor Subfaturado (N)** – Diferença entre o valor real da operação e o valor total da nota fiscal: $M - L = N$
- **Diferença ICMS Operação Própria (O)** – Aplicação da alíquota interestadual correspondente sobre o valor subfaturado: $N \times G$

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **Multa de Revalidação (P)** – 50% da diferença do ICMS da operação própria: $O \times 50\%$
- **Multa Isolada (O)** – 40% do valor subfaturado: $N \times 40\%$

Operações internas:

DEMONSTRATIVO DO SUBFATURAMENTO E APURAÇÃO DO ICMS E MULTAS DEVIDOS - OPERAÇÕES INTERNAS																	
DADOS E VALORES DESTACADOS NA NOTA FISCAL																	
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R
INSCRIÇÃO ESTADUAL	UF	Nº NF	DATA EMISSÃO	DESCRIÇÃO	VALOR PROD	UNID TRIB	QTD TRIB	VR. UNIT.	BC ICMS OP	ALIQ. ICMS	ICMS OP	MVA ST	BC ICMS ST	ICMS ST	ALIQ. IPI	IPI	TOTAL NF
'7011510020056	MG	35259	06/01/2011	CREME JABORANDI SK 1000G CX6X1	2.333,76	CX	1716	1,36	2.333,76	25	583,44	40,00	3.495,97	290,55	7	163,36	2.787,67
'7011510020056	MG	35259	06/01/2011	CREME KERATINA SK 1000G CX6X1	2.431,68	CX	1788	1,36	2.431,68	25	607,92	40,00	3.642,66	302,75	7	170,22	2.904,65
'7011510020056	MG	35259	06/01/2011	CREME LAMA NEGRA SK 1000G CX6X1	1.501,44	CX	1104	1,36	1.501,44	25	375,36	40,00	2.249,16	186,93	7	105,10	1.793,47
'7011510020056	MG	35259	06/01/2011	CREME LEITE DE CABRA SK 1000G CX6X1	3.500,64	CX	2574	1,36	3.500,64	25	875,16	40,00	5.243,95	435,83	7	245,04	4.181,51
'7011510020056	MG	35259	06/01/2011	CREME MASC. ARGILA SOS SK 1000G CX06X1	1.411,68	CX	1038	1,36	1.411,68	25	352,92	40,00	2.114,70	175,76	7	98,82	1.686,26
'7011510020056	MG	35259	06/01/2011	CREME PRETOS B. MAXIMO SK 1000G CX6X1	1.321,92	CX	972	1,36	1.321,92	25	330,48	40,00	1.980,23	164,58	7	92,53	1.579,03
'7011510020056	MG	35259	06/01/2011	CREME SUNDAE TEENS ADEUS FRIZZ 1000CX6X1	848,64	CX	624	1,36	848,64	25	212,16	40,00	1.271,26	105,66	7	59,40	1.013,70
'7011510020056	MG	35259	06/01/2011	CREME SUNDAE TEENS LISOS 1000G CX6X1	775,20	CX	570	1,36	775,20	25	193,80	40,00	1.161,24	96,51	7	54,26	925,97
'7011510020056	MG	35259	06/01/2011	CREME TUTANO SK 1000G CX6X1	1.632,00	CX	1200	1,36	1.632,00	25	408,00	40,00	2.444,74	203,19	7	114,24	1.949,43

SUBFATURAMENTO								
DIFERENÇAS APURADAS - OPERAÇÃO INTERNA								
S	T	U	V	W	X	Z	AA	AB
VALOR REAL OPERAÇÃO	VALOR SUBFAT.	DIFERENÇA ICMS OP. PRÓPRIA	DIFERENÇA IPI	DIFERENÇA BASE DE CÁLCULO ST	DIFERENÇA ICMS ST	MR (50%)	MR (100%)	MI (40%)
4.646,12	1.858,45	464,61	130,09	2.783,95	231,38	232,31	231,38	743,38
4.841,08	1.936,43	484,11	135,55	2.900,78	241,09	242,05	241,09	774,57
2.989,12	1.195,65	298,91	83,70	1.791,08	148,86	149,46	148,86	478,26
6.969,18	2.787,67	696,92	195,14	4.175,93	347,07	348,46	347,07	1.115,07
2.810,43	1.124,17	281,04	78,69	1.684,01	139,96	140,52	139,96	449,67
2.631,72	1.052,69	263,17	73,69	1.576,92	131,06	131,59	131,06	421,07
1.689,50	675,80	168,95	47,31	1.012,35	84,14	84,48	84,14	270,32
1.543,28	617,31	154,33	43,21	924,74	76,86	77,16	76,86	246,93
3.249,05	1.299,62	324,91	90,97	1.946,83	161,80	162,45	161,80	519,85

- **Valor Real Operação (S)** – Valor apurado em documentos físicos e arquivos eletrônicos.
- **Valor Subfaturado (T)** – Diferença entre o valor real da operação e o valor total da nota fiscal: $S - R$
- **Diferença do ICMS da Operação Própria (U)** – Aplicação da alíquota interna do ICMS/OP sobre o valor subfaturado: $T \times K$
- **Diferença de IPI (V)** – Aplicação da alíquota de IPI sobre o valor subfaturado: $T \times P$
- **Diferença de Base de Cálculo ST (W)** – valor subfaturado acrescido do IPI multiplicado pela MVA - margem de valor agregada: $(T + V) \times M = W$
- **Diferença de ICMS ST (X)** – valor da base de cálculo ST multiplicada pela alíquota do ICMS deduzido a diferença de ICMS/OP: $(W \times K) - U = X$
- **Multa de Revalidação 50% (Z)** – calcula-se sobre a diferença do ICMS/OP, ou seja:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

$$U \times 50\% = Z$$

- **Multa Revalidação 100% (AA)** – calcula-se sobre a diferença do ICMS/ST, ou seja:

$$X \times 100\% = AA$$

- **Multa Isolada 40% (AB)** – calcula-se sobre o valor subfaturado, ou seja, $T \times 40\% = AB$.

Destaque-se que para apuração do ICMS operação própria a Fiscalização aplicou a alíquota interna ou interestadual, conforme o caso, sobre a parcela da operação não levada à tributação.

Já a base de cálculo do ICMS/ST foi apurada de acordo com as normas contidas no art. 19, inciso I, subalínea “b.3” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a saber:

Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

Registre-se que para a apuração do ICMS/ST exigido, em relação às operações internas, a Fiscalização efetuou os seguintes cálculos:

$$\{[(\text{parcela do valor da operação não tributada} + \text{IPI devido}) \times (1 + \text{MVA})] \times \text{alíquota interna}\} - \text{ICMS operação própria exigido}$$

Ressalte-se que no cálculo do ICMS/ST a Fiscalização abateu o crédito relativo à operação própria ora exigida, em cumprimento ao princípio da não cumulatividade do ICMS, nos estritos termos do art. 155, § 2º, inciso I da CF/88.

No tocante ao cálculo das exigências, questiona a Impugnante que a Fiscalização deixou de observar que em determinadas notas fiscais relativas a operações interestaduais foram destacadas indevidamente alíquotas previstas para as operações internas. Cita, a título de amostragem, os documentos fiscais listados às fls. 551.

A Fiscalização ao analisar tal argumento sustenta que se trata da totalidade das notas fiscais com destaque de alíquotas diversas. Ressalta, ainda, que respeitou as alíquotas de ICMS destacadas pela Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, deve ser abatida das exigências de ICMS operação própria, a parcela do imposto destacada a maior pela Autuada nos documentos fiscais listados às fls. 551, tendo em vista a utilização de alíquota superior que a prevista para as operações interestaduais. Justifica-se tal abatimento em razão de que em tais operações o ICMS não recolhido em razão do subfaturamento foi menor que o apurado pela Fiscalização.

Ressalte-se que tal ajuste afeta somente a exigência do ICMS operação própria e a respectiva multa de revalidação.

Assim, corretas, em parte, as exigências de ICMS, ICMS/ST e da multa de revalidação simples e em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c o §2º, item I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Exige, ainda, a Fiscalização a penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da mencionada lei, em relação à parcela da base de cálculo da operação própria que foi suprimida dos documentos fiscais emitidos pela Autuada em razão do subfaturamento efetuado.

O dispositivo sancionatório assim previa:

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

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada

Cumpra registrar que a partir de 01/01/12, o dispositivo em questão foi alterado pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978/11. A redação vigente é a seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

Vê-se que a penalidade prevista no mencionado dispositivo amolda-se ao caso dos autos, devendo ser mantida a Multa Isolada exigida, nos termos do art. 55, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Ressalte-se que é pacífica a jurisprudência deste Conselho em relação à subsunção da penalidade em epígrafe à irregularidade relatada nos presentes autos.

Deixa-se de analisar o argumento da Impugnante de que o documento anexado às fls. 233 (“Lista contendo a relação de todas as empresas do grupo com os códigos correspondentes, apreendida na Platina Cosméticos Ltda, IE. 701.765457.00-91 por meio do AAD nº 006227”), traz a relação de clientes da empresa Total Contabilidade e não a indicação de empresas que comporiam um grupo e que foi apreendido em tal estabelecimento, uma vez que tal documento não foi utilizado como elemento probatório nos presentes autos.

Logo, caracterizadas as infringências à legislação tributária, estando devidamente identificado o Sujeito Passivo, demonstradas corretamente as exigências, estando o crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se mostra o lançamento em exame com a adequação retromencionada.

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 para que seja abatida das exigências de ICMS relativas à operação própria, a parcela do imposto destacada a maior pela Autuada nos documentos fiscais referentes às operações interestaduais, listados às fls. 551, nos termos do parecer da Assessoria. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Daniel Barros Guazzelli e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Carlos Alberto Moreira Alves e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 17 de setembro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora**