

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.670/14/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000191574-26
Impugnação: 40.010134290-78, 40.010134321-09 (Coob.)
Impugnante: Padaria Panis Angelicus Ltda
IE: 062829597.00-96
Luiz Antônio de Barros (Coob.)
CPF: 474.296.826-34
Coobrigado: Comercial M.M. Informática Ltda - EPP
IE: 062080725.00-06
Proc. S. Passivo: Eduardo Arrieiro Elias/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos não a mera ausência de recolhimento de ICMS devido pela pessoa jurídica, mas sim a prática de atos pelo administrador que repercutiram no descumprimento da obrigação tributária. Legítima a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do sócio-administrador arrolado no Auto de Infração.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EMPRESA DESENVOLVEDORA DE PROGRAMA APLICATIVO FISCAL. A Coobrigada, empresa desenvolvedora do programa aplicativo fiscal utilizado pela Autuada, responde solidariamente pela obrigação tributária, quando contribui ou proporciona instrumentos e mecanismos para uso irregular do ECF – Emissor de Cupom Fiscal, nos termos do art. 21, inciso XIII da Lei nº 6.763/75. Correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - UTILIZAÇÃO/FORNECIMENTO DE PROGRAMA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO - PAF/ECF. Constatação de utilização de programa aplicativo fiscal, para uso em ECF, em desacordo com a legislação, nos termos do art. 16 da Lei nº 6.763/75, Portarias da Secretaria de Estado de Fazenda nºs 068/08 e 081/09 e Ato COTEPE/ ICMS nº 06/08. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXVII da Lei nº 6.763/75.

SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO – MERCADORIA DESACOBERTADA. Restou comprovado nos autos que a Impugnante promoveu reiteradamente saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal. A forma pela qual se deu a mencionada infração não deixa dúvidas quanto à existência ou utilização de meio

fraudulento com o intuito de induzir a fiscalização ao erro, com o fim de suprimir o pagamento do tributo apurável na forma do Simples Nacional. Correta a exclusão da Impugnante do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, inciso XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 75, inciso II, § 1º e art. 76, inciso IV, alínea “d”, § 2º da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 94/11.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado, mediante confronto entre as informações constantes dos registros lançados em aplicativo não autorizado pela SEF/MG e os valores das saídas oficialmente informados ao Fisco, que a Impugnante promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – SAÍDA DESACOBERTADA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado, mediante confronto entre as informações constantes dos registros lançados em aplicativo não autorizado pela SEF/MG e os valores das saídas oficialmente informados ao Fisco, que a Impugnante promoveu saídas de mercadorias, sujeitas ao recolhimento antecipado pelo regime de substituição tributária, desacobertadas de notas fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ENTRADA DESACOBERTADA. Constatada a entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, após a identificação de saída desacobertada, esta apurada mediante confronto entre as informações constantes dos registros lançados em aplicativo não autorizado pela SEF/MG e os valores de saídas oficialmente informados ao Fisco. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PRODUTOS DIVERSOS. Constatada a entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, após a identificação de saída desacobertada, esta apurada mediante confronto entre as informações constantes dos registros lançados em aplicativo não autorizado pela SEF/MG e os valores de saídas oficialmente informados ao Fisco. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

O lançamento em análise refere-se às seguintes acusações fiscais:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 – utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF), sistema “SAT”, desenvolvido e fornecido pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda, ora Coobrigada, para uso em ECF, em desacordo com a legislação tributária;

2 – entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/08 a 30/04/11, cujo valor foi apurado mediante o confronto dos dados contidos nos documentos extrafiscais com os valores das saídas oficialmente informados ao Fisco. Irregularidades apuradas por meio do procedimento previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02.

Tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, a Fiscalização a excluiu do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, retroativamente a 1º de janeiro de 2008, nos termos do disposto no art. 29, inciso XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 75, inciso II, § 1º e art. 76, inciso IV, alínea “d”, § 2º da Resolução CGSN nº 94/11.

Foram exigidas as parcelas de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro conforme art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo e Multas Isoladas previstas nos arts. 54, inciso XXVII e 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que não ocorreu a adequação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 ao disposto no § 2º do referido art. 55, uma vez que, muito embora apontada pela Fiscalização no relatório fiscal, o cálculo da penalidade não demandou tal providência por se tratar de cobrança do imposto com a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento).

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, na condição de responsáveis solidários pela obrigação tributária, o sócio-administrador da Autuada, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e art. 207, § 1º, item 1 da citada lei e a empresa fornecedora do aplicativo fiscal, com fulcro no art. 21, inciso XIII e art. 207, § 1º, item 1 da Lei nº 6.763/75.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 23) que a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXVII da Lei nº 6.763/75, exigida em virtude da “utilização de programa aplicativo fiscal em desacordo com a legislação tributária”, é de responsabilidade apenas da empresa autuada (Padaria Panis Angélicus Ltda) e do Coobrigado sócio-administrador. E, que será exigida tal penalidade da empresa coobrigada, desenvolvedora do referido aplicativo, em outro Auto de Infração em razão do “fornecimento” de tal programa.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado Luiz Antônio de Barros (sócio-administrador) apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 218/231 e requerem, ao final, a procedência da peça de defesa.

A Coobrigada Comercial M. M. Informática Ltda, também inconformada, por seu representante legal, apresenta a Impugnação de fls. 438/449, declarada

intempestiva nos termos do expediente de fls. 472, recebido por ela em 02/08/13 (fls. 473).

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 482/499, refuta as alegações dos Impugnantes e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 503/523, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração. Ainda em preliminar, pela aprovação da exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para: a) aplicar a carga tributária média em relação às saídas desacobertadas, utilizando-se dos parâmetros lançados no “Anexo 5” do Auto de Infração, adequando-se, a seguir, a multa isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, inclusive em relação às saídas desacobertadas de produtos do regime de substituição tributária; b) excluir as exigências fiscais vinculadas às entradas desacobertadas.

A 2ª Câmara de Julgamento exara a diligência e o despacho interlocutório de fls. 525.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 527/531 e colaciona aos autos os documentos de fls. 532/536, dos quais é reaberta vista aos Impugnantes (fls. 537/547).

Os Impugnantes manifestam-se às fls. 548/549 e juntam os demonstrativos de fls. 550/612.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 615/619 e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior (fls. 620/630).

DECISÃO

Das Preliminares

Da Exclusão do Regime do Simples Nacional

Em decorrência da constatação de irregularidades sucessivas, decidiu a Fiscalização pela exclusão da Autuada do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, retroativamente a 1º de janeiro de 2008, conforme “Termo de Exclusão do Simples Nacional” (fls. 134), recebido pela Autuada em 29/05/13.

Os Impugnantes defendem a permanência da Autuada no regime do Simples Nacional, em face da improcedência do lançamento na forma dos fundamentos expostos na peça de defesa, ou que, alternativamente, seja afastada a aplicação do agravamento da pena previsto no § 2º do art. 76 da Resolução CGSN nº 94/11.

A mencionada exclusão foi procedida, retroativamente a 01/01/08, em consequência da prática reiterada de saídas desacobertadas de documento fiscal, com base no art. 29, inciso XI c/c art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, em virtude de utilização deliberada de programa de ECF adulterado e/ou não cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG.

As reiteradas saídas desacobertas estão exaustivamente comprovadas nos presentes autos.

A forma pela qual se deu a mencionada infração não deixa dúvidas quanto à existência ou utilização de meio fraudulento com o intuito de induzir a fiscalização a erro, com o fim de suprimir o pagamento do tributo apurável na forma do Simples Nacional, impondo, assim, a aplicação do gravame previsto no § 2º do art. 76 da mencionada Resolução CGSN, *in verbis*:

Dos Efeitos da Exclusão de Ofício

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

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

(...)

§ 2º O prazo de que trata o inciso IV do caput será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável na forma do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 2º).

Assim, acata-se a exclusão do estabelecimento autuado do regime do Simples Nacional.

Da Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes apontam cerceamento de defesa, porquanto o lançamento teria sido efetivado sem a observância das regras previstas no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, concernentes à verificação do fato gerador, determinação do crédito tributário, cálculo do imposto devido e identificação do sujeito passivo e penalidade aplicada, não havendo no Auto de Infração elementos suficientes para determinar com segurança e clareza a natureza da infração imputada aos Impugnantes.

Sem razão a Defesa, no entanto. Do simples exame da documentação constante dos autos, verifica-se que a Fiscalização seguiu rigorosamente os requisitos exigidos para a formalização do crédito tributário, quais sejam, os definidos pelos arts. 85 e seguintes do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários e Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

proporcionando aos Impugnantes toda a condição necessária e suficiente para a realização da defesa.

O processo de fiscalização foi levado a efeito com a utilização de procedimento tecnicamente idôneo previsto no inciso I do art. 194 do RICMS/02, calcados na análise das informações fiscais do contribuinte, bem como de documentos subsidiários (extrafiscais), copiados de computadores operados no estabelecimento da Autuada, os quais continham as informações necessárias e suficientes para a apuração e quantificação do fato imponível.

Lavrado o competente Auto de Infração, as pessoas física e jurídicas, eleitas para figurar no polo passivo da relação tributária, foram devidamente intimadas para pagarem ou parcelarem o crédito tributário apurado, com as reduções de penalidades previstas na legislação ou exercerem o legítimo e constitucional direito de defesa.

Esclareça-se, por oportuno, que o lançamento foi levado a efeito por autoridade administrativa constitucionalmente competente para a prática do ato, tendo sido elaborado Relatório Fiscal circunstanciado, contendo a descrição detalhada do fato imponível, com citação dos dispositivos legais relativos às infringências e penalidades aplicadas e contendo planilhas/demonstrativos autoexplicativos, além do Demonstrativo do Crédito tributário, fazendo parte integrante dele o Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM, os quais foram devidamente apresentados aos Sujeitos Passivos.

O Auto de Infração, portanto, contém todas as informações e elementos necessários e suficientes ao esclarecimento da imputação objeto do presente feito fiscal. A propósito, os próprios argumentos trazidos pelos Impugnantes no bojo da peça defensiva, por si só, demonstram que houve o perfeito e necessário entendimento das acusações que lhes foram imputadas.

O conjunto probatório dos autos constante dos anexos do Relatório Fiscal, que faz parte integrante do presente Auto de Infração, demonstra de forma inequívoca e incontestável a ocorrência da acusação efetivada, com determinação da matéria tributável, demonstração do montante do tributo devido e identificação do sujeito passivo.

Dessa forma, o presente lançamento preenche todos os preceitos legais e regulamentares que disciplinam a matéria, não havendo que se falar em descumprimento de norma insculpida na legislação tributária para tal, mormente as disposições contidas no art. 142 do CTN.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Cumprir registrar que a preliminar levantada pela Defesa sobre a responsabilidade tributária do sócio será tratada por ocasião da análise do mérito do lançamento.

Do Mérito

Decorre o lançamento da constatação fiscal de utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF), sistema "SAT", desenvolvido e fornecido pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda, ora Coobrigada, para uso em ECF, em desacordo

com a legislação tributária e de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/08 a 30/04/11, cujo valor foi apurado mediante o confronto dos dados contidos nos documentos extrafiscais com os valores das saídas oficialmente informados ao Fisco.

As entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal foram apuradas por meio do procedimento previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02.

Inicialmente, quanto à possível extinção, pelo lapso decadencial, de algumas parcelas do crédito tributário exigido, concernente aos fatos geradores ocorridos até 29/05/08, por força das disposições contidas no § 4º do art. 150 do CTN, embora não arguido pelos Impugnantes em sua peça impugnatória, vale destacar que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I do CTN.

Dessa forma, os fatos geradores evidenciados no presente feito fiscal, relativos ao exercício de 2008, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 01/01/14.

Nessa linha de entendimento, como a intimação do Auto de Infração deu-se em 29/05/13 e 17/06/13 (fls. 11 e 216), não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2008, nos termos da norma ínsita no referido dispositivo legal.

Convém mencionar que, ainda que se entendesse pela aplicação ao presente caso da norma posta no art. 150 do CTN, a ressalva contida no seu § 4º, deixa clara a sua inaplicabilidade na ocorrência de fraude e/ou simulação, como se constata nos presentes autos.

Passa-se à análise das irregularidades constantes dos autos:

1 - utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF) desenvolvido e fornecido pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda, para uso em ECF, em desacordo com a legislação tributária.

2 - entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Ressalta-se que o procedimento fiscal em exame originou-se com o desenvolvimento da operação fiscal denominada “Operação Mr. MM”, que teve por finalidade investigar a regularidade das atividades desempenhadas pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda que, além de atuar no comércio varejista de equipamentos e suprimentos de informática, agia como desenvolvedora e fornecedora de programas de computadores, inclusive de natureza fiscal, para serem utilizados por contribuintes do ICMS.

No bojo dessa operação foram realizadas, no dia 25/05/11, diligências no estabelecimento da empresa alvo e nos estabelecimentos de alguns contribuintes clientes seus, onde foram apreendidos documentos e efetivada copiagem e autenticação de documentos digitais e arquivos do servidor de computadores por eles operados.

Conforme explicitado no Relatório Fiscal, que integra o Auto de Infração, em trabalho desenvolvido pela Estação Regional de Auditoria Digital – ERAD

vinculada à Delegacia Fiscal DF/BH-1 da SEF/MG, foi identificado que versões do PAF-ECF desenvolvidas pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda e instaladas nos caixas em operação no estabelecimento da Autuada, são versões não cadastradas na SEF/MG e/ou que permitiam a configuração e utilização de seus módulos para a realização de vendas de mercadorias sem a emissão de cupom fiscal válido, conforme Relatórios Técnicos nºs 001/12 (fls. 172/189) e 032/11 (CD de fls. 191).

A análise e ensaios técnicos efetivados e demonstrados com riqueza de detalhes nos relatórios retromencionados comprovam, de forma inequívoca, a ocorrência de operações sem a necessária emissão de documento fiscal válido, decorrente de prática de sonegação engendrada pela empresa fornecedora do programa e deliberadamente utilizada pela Autuada.

A efetivação e o armazenamento das vendas realizadas sem a emissão de documento fiscal nos bancos de dados da Autuada só foi possível por meio da utilização de programa aplicativo fiscal que permite esse registro, contrariando o disposto no art. 68, § 1º, inciso I da Portaria SRE nº 068, de 04/12/08.

Para a apuração do valor omitido, extraiu-se dos arquivos copiados o total das operações de vendas de mercadorias realizadas pela Contribuinte no período (arquivo "PANIS.mdb", criado em laboratório - conf. Rel. Técnico nº 001/12 e constante do DVD-R nº 1 anexo ao Auto de Infração) que, confrontado com os valores das saídas oficialmente informados ao Fisco (fls. 144/159 dos autos), obteve-se o valor das saídas desacobertas de documentação fiscal.

De acordo com a Fiscalização não houve arbitramento do valor das saídas desacobertas, uma vez que os elementos e dados armazenados nos arquivos copiados dos computadores da Autuada permitiram apurar as operações praticadas e os seus correspondentes valores.

Obtido o valor das saídas desacobertas de documentação fiscal e, considerando que na tabela "Notas Vista" do banco de dados do sistema "SAT" "Panis.mdb", da qual os referidos dados foram extraídos, não continha informações que possibilitassem inferir a exata situação tributária dos diversos itens de cada operação, a Fiscalização utilizou-se de instrumentos previstos na legislação tributária e/ou plenamente aceitos e admitidos nos diversos roteiros de apuração e auditoria fiscal, para qualificar a exigência fiscal (separar as operações sujeitas à substituição tributária - ST daquelas de tributação normal e obter o valor de entrada da mercadoria desacoberta e da base de cálculo das operações sujeitas à ST, uma vez que a tributação, nesse caso, dá-se pelo valor de entrada acrescido da Margem de Valor Agregado – MVA, prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para as mercadorias).

Cumprе ressaltar que todos os dados utilizados foram extraídos das informações prestadas pela Contribuinte ao Fisco e/ou dos arquivos copiados.

Dessa forma, para fazer o rateio das operações sujeitas à substituição tributária e tributação normal, adotou-se a mesma proporção das saídas acobertas informadas pela Contribuinte na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN, item

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4 - Resumo da Declaração e Declaração de Apuração do ICMS - DAPI (colunas “b” e “c” e linha “e” dos Anexos 1 e 3 - fls. 27/30 e 37/40).

Para obtenção do valor das entradas, deduziu-se do valor das saídas desacobertas o percentual médio de agregação do período, praticado pela Autuada, extraído das informações da Declaração Anual do Movimento Econômico Fiscal - DAMEF da Contribuinte (quadro “r” e linha “r” dos Anexos 1 e 3 - fls. 27/30 e 37/40).

Em seguida, aplicou-se a alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo do ICMS, com fulcro no § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 144, § 1º do CTN.

Para obtenção da base de cálculo do ICMS/ST, aplicou-se a MVA Média Ponderada, obtida com base em uma amostragem de 167.000 itens de operações realizadas pela Contribuinte no período (Anexo 5 - fls. 43/129 e DVD-R fls. 193), sobre o valor das entradas das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Como se vê, diferentemente da alegação dos Impugnantes de que o lançamento foi fundamentado em presunção, a constatação da ocorrência reiterada de saídas desacobertas de documentação fiscal está calcada em elementos e dados sólidos, armazenados nos arquivos copiados dos computadores da Autuada.

Esses dados permitiram apurar as operações praticadas pela Autuada com elementos suficientes para se afirmar com total segurança a veracidade da sua ocorrência, tais como: data e hora da operação, código do funcionário que operou o sistema, valor total, características do pagamento (se cartão, dinheiro, cheque ou ticket), valor do troco, dentre outros, conforme se pode verificar na Tabela “Notas Vista” da planilha Access do arquivo Panis.mdb, por exemplo, contido no DVD-R às fls. 191. Tanto é que os Impugnantes, em momento algum, contestam ou negam de forma eficaz e fundamentada que as operações levantadas pela Fiscalização realmente ocorreram.

Uma vez comprovada a possibilidade de ocorrência de operações sem a emissão de documento fiscal válido, com a utilização de ECF adulterado, porquanto possuidor de programa que permite o registro de operação sem a devida emissão do Cupom Fiscal e/ou não cadastrado na SEF/MG, bastou a Fiscalização efetuar o somatório dos valores das operações registradas e armazenadas no sistema e deduzir o valor das operações oficialmente informadas pela Contribuinte ao Fisco. O resultado não pode ser outro senão o valor das operações realizadas sem a emissão de documento fiscal.

Assim, a Fiscalização elaborou as planilhas de fls. 27/30, informando o total de saídas apuradas no aplicativo fiscal irregular (coluna d). Em seguida, apurou o movimento declarado ao Fisco, identificando as modalidades de valor contábil, tributação normal e substituição tributária (colunas a, b e c).

Confrontando as saídas totais do estabelecimento com o valor contábil declarado pela Autuada, apurou-se o montante de saídas desacobertas (coluna d1).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo após, utilizando-se da proporcionalidade, conforme percentuais extraídos da escrita fiscal da Autuada, identificou-se as saídas desacobertadas sujeitas à tributação normal e pelo regime de substituição tributária (colunas f e g).

Em relação às saídas de mercadorias sujeitas à tributação no momento da saída do estabelecimento autuado, exige a Fiscalização o ICMS devido, calculado pela alíquota de 18% (dezoito por cento), a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, valores esses lançados nas planilhas de fls. 32/35.

No tocante às saídas vinculadas ao regime de substituição tributária, a exigência refere-se exclusivamente à penalidade isolada capitulada no mesmo dispositivo supra mencionado (colunas MI (q)).

Pleiteia a Impugnante que, no mínimo, lhe seja concedido a redução da carga tributária, prevista para os produtos de panificação e os alimentícios consumidos no estabelecimento.

Lado outro, destaca a Fiscalização que o argumento da Defesa de que foi desconsiderado que a maioria dos produtos comercializados por padarias possui alíquota diversa da aplicada, não retira a correção do lançamento efetuado, pois a alíquota de 18% (dezoito por cento) foi aplicada com fulcro e por determinação da norma ínsita no art. 12, § 71 da Lei nº 6.763/75, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 20.540/12 c/c art. 144, § 1º do CTN.

O dispositivo regulamentar retromencionado assim dispõe:

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

Portanto, com razão a Fiscalização, pois embora se reconheça que parte dos produtos comercializados pela Autuada, listados no Anexo 5 do AI (fls. 43/129 e CD de fls. 193), sujeita-se à redução da base de cálculo prevista no item 19 do Anexo IV do RICMS/02, não se sabe exatamente quais produtos foram comercializados, não há como ser apurada a alíquota aplicável aos produtos cujas saídas deram sem acobertamento fiscal.

Convém destacar que foi dada oportunidade à Autuada para que ela especificasse e comprovasse, de forma inequívoca, as operações e prestações realizadas e as alíquotas aplicadas, conforme se depreende da diligência exarada pela Câmara de Julgamento (fls. 525).

Em resposta, a Autuada trouxe aos autos as planilhas de fls. 582/612, denominadas de “Curva abc – Departamento”, relativas ao período de 01/10/13 a

31/12/13. Explica a Autuada que as informações constantes em tais planilhas demonstram a “Curva ABC” de suas saídas, que é apta a comprovar, ainda que por amostragem, que nem todas as saídas supostamente desacobertadas foram realizadas com a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento).

A Autuada sustenta que os controles gerenciais que anexa demonstram que apenas 3,52% (três vírgula cinquenta e dois por cento) dos produtos comercializados por ela são sujeitos à alíquota de 18% (dezoito por cento). E, que a grande maioria dos produtos, cujas saídas são tributadas nas saídas, é sujeita às alíquotas de 7% (sete por cento) – cesta básica e de 8,4% (oito vírgula quatro por cento) – produtos de panificação.

Contudo, os demonstrativos trazidos aos autos pela Autuada, em atendimento à medida determinada pela Câmara de Julgamento, relativos ao período de 01/10/13 a 31/12/13, não se referem ao período autuado (01/01/08 a 30/04/11). Também não foram trazidos aos autos especificação das mercadorias que foram comercializadas sem acobertamento fiscal. Enfim, tais informações não atendem à determinação da Câmara.

Assim, o que se constata é que, objetivamente, o despacho interlocutório não foi cumprido pela Autuada, como bem assevera a Fiscalização.

Destaca-se que a Fiscalização apurou os valores das entradas desacobertadas, após a identificação das saídas desacobertadas, tanto pelo regime normal de apuração, quanto em relação às saídas por substituição tributária.

E, utilizando-se do percentual de agregação média, apurado para o período de 2008 a 2011 (33,8274%), conforme operações declaradas ao Fisco pela Autuada, a Fiscalização promoveu a exclusão desse percentual da base de cálculo das saídas apuradas, identificando-as como entradas desacobertadas.

Observa-se que para identificação da parcela de entrada desacobertada, a Fiscalização divide o valor das saídas desacobertadas pela soma de um inteiro mais o percentual médio de agregação (1 + 33,8274).

A título de exemplo, a apuração do mês de janeiro de 2008 ocorre da seguinte forma, partindo-se dos elementos da planilha de fls. 27:

- saída desacobertada operação normal: R\$ 35.347,72;
- operação: $R\$ 35.347,72 : 1.338274 = 26.412,93$;
- entrada desacobertada operação normal: R\$ 26.412,93.

A mesma operação foi realizada para a apuração da entrada descoberta relativa aos produtos alcançados pela substituição tributária.

Em seguida, sobre os valores das entradas dos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, apontados nas planilhas de fls. 27/30, a Fiscalização aplicou a MVA média apurada para as mercadorias comercializadas pela Autuada (50,95%), conforme Anexo 5 do AI (fls. 43/129), para apurar o valor do ICMS/ST lançado na coluna “n” das planilhas de fls. 32/35.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No cálculo da multa isolada aplicada pelas entradas desacobertas, a exigência se faz sobre os valores das colunas “h” e “i” das planilhas de fls. 27/30, sem agregação de MVA.

Como bem destaca a Fiscalização a mencionada apuração encontra-se alicerçada nas informações disponibilizadas pela Autuada no DASN/2008 e DAMEF 2009/2011.

Destaca a Fiscalização que um simples e rápido exame das informações prestadas pela Autuada pode confirmar tal conclusão, conforme pontua:

- conforme se pode ver nos DASN/2008 e DAMEF 2009/2010 (fls. 144/166), no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010, a Autuada informou que teve estoque inicial de R\$ 6.470,00 (seis mil, quatrocentos e setenta reais), adquiriu mercadoria no valor de R\$ 1.473.144,57 (um milhão, quatrocentos e setenta e três mil, cento e quarenta e quatro reais e cinquenta e sete centavos) e teve estoque final de R\$ 15.421,00 (quinze mil, quatrocentos e vinte e um reais);

- informou, também, que promoveu saídas no valor de R\$ 2.193.637,54 (dois milhões, cento e noventa e três mil, seiscentos e trinta e sete reais e cinquenta e quatro centavos), que somado ao valor das saídas desacobertas apuradas (R\$ 1.818.636,90) totalizou o valor de R\$ 4.012.274,44 (quatro milhões, doze mil, duzentos e setenta e quatro reais quarenta e quatro centavos).

- vale dizer, teve um Custo de Mercadoria Vendida – CMV (EI + Compras - EF) de R\$ 1.464.193,57 (um milhão, quatrocentos e setenta e três mil, cento e quarenta e quatro reais e cinquenta e sete centavos) para um total de vendas de R\$ 4.012.274,44 (quatro milhões, doze mil, duzentos e setenta e quatro reais quarenta e quatro centavos). Isso equivale a uma agregação superior a 174% (cento e setenta e quatro por cento), bem maior do que a margem de agregação média de 33,82% (trinta e três vírgula oitenta e dois por cento) apurada para as operações acobertadas do período (quadro “r” do Anexo 1) e bastante elevada (praticamente inconcebível) para o seguimento, o que confirma a conclusão de ocorrência de omissão e/ou entradas desacobertas.

Corroborando o raciocínio supra reproduzido, quanto à discrepância das margens de agregação, as análises efetuadas pela Fiscalização, às fls. 528/531, em atendimento à diligência exarada pela Câmara de Julgamento.

Destaca-se que, nessa oportunidade, a Fiscalização colacionou aos autos informações técnicas, exaradas pela Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais da Secretaria de Estado de Fazenda – SAIF/SEF, nas quais constam as margens de lucros agregadas pelo setor de atividade da Impugnante. São elas:

Percentual médio de agregação, por exercício:

- 2008 = 27% (vinte sete por cento);
- 2009 = 21% (vinte um por cento);
- 2010 = 27% (vinte e sete por cento);
- 2011 (meses de janeiro a abril) = 33% (trinta e três por cento).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tais percentuais são infinitamente inferiores à agregação de 174% (cento e setenta e quatro por cento), apurada pela Fiscalização, a partir da análise de que as entradas de mercadorias acobertadas por documentação fiscal suportou todas as saídas de mercadorias promovidas pela Impugnante (com e sem documentação fiscal).

Conclui-se, pois, sem muito esforço, conforme demonstrado pela Fiscalização, que as entradas de mercadorias informadas ao Fisco pela Autuada são insuficientes para suportar o volume de saídas informadas e constatadas, denotando-se, dessa forma, que as mercadorias objeto do lançamento entraram e saíram do estabelecimento da Autuada desacobertadas de documento fiscal.

Afirma a Fiscalização, que os valores das entradas constantes das DAPI, cujas cópias foram acostadas aos autos pelos Impugnantes às fls. 243/436, correspondem apenas e tão somente às mercadorias que saíram acobertadas de documento fiscal. Esses valores foram considerados na apuração da margem de valor agregado, uma vez que são os mesmos informados na DAMEF da Contribuinte como aquisição de mercadorias (fls. 144/166).

Verifica-se que razão assiste à Fiscalização, pois a conclusão de que houve entrada de mercadoria sem documento fiscal foi obtida mediante procedimento tecnicamente idôneo, largamente utilizado pela Fiscalização, em vários lançamentos julgados procedentes por este Conselho. Cita-se, por exemplo, a seguinte decisão:

ACÓRDÃO: 21.389/13/1ª RITO: ORDINÁRIO

(...)

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO . CONSTATADA A PRÁTICA DE ATOS COM INFRAÇÃO A LEI, CORRETA A ELEIÇÃO DO COOBRIGADO PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NOS TERMOS DO ART. 124, INCISO II DO CTN C/C O ART. 21, INCISO XII DA LEI Nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL – MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTATADO, MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS INFORMAÇÕES CONSTANTES EM DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS, DEVIDAMENTE APREENDIDOS NO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA, COM AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS NO MESMO PERÍODO, QUE O SUJEITO PASSIVO PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (COSMÉTICOS, PERFUMARIA, ARTIGOS DE TOUCADOR) DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO I DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO, ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO III E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

QUANTO À APURAÇÃO DO VALOR A TRIBUTAR, O PROCEDIMENTO UTILIZADO PELA FISCALIZAÇÃO NÃO DEIXA DÚVIDAS, PRINCIPALMENTE APÓS AS DILIGÊNCIAS DETERMINADAS PELA CÂMARA DE JULGAMENTO E PELA ASSESSORIA DO CC/MG, DE QUE AS ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A ST ESCRITURADAS PELA AUTUADA NÃO SÃO CAPAZES DE SUPORTAR AS SAÍDAS DE MERCADORIAS EFETUADAS NO PERÍODO FISCALIZADO.

DEPREENDE-SE DO LEVANTAMENTO FISCAL QUE, PARA QUE FOSSE POSSÍVEL QUE A PARCELA DE MERCADORIAS SUJEITAS À ST, ADQUIRIDA COM ACOBERTAMENTO FISCAL, SUPORTASSE AS VENDAS ACOBERTADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À ST E TAMBÉM AS SAÍDAS DESACOBERTADAS APURADAS NO LANÇAMENTO, SERIA NECESSÁRIO QUE A AUTUADA PRATICASSE UMA MARGEM DE AGREGAÇÃO MUITO SUPERIOR AQUELAS NORMALMENTE PRATICADAS PELO COMÉRCIO ATACADISTA CONFORME DEMONSTRATIVO SUPRA.

OBSERVA-SE, PELA PLANILHA CONSTANTE DE FL. 1526, QUE PARA O EXERCÍCIO DE 2010 A MARGEM DE AGREGAÇÃO CHEGARIA AO PATAMAR DE 4.687% (QUATRO MIL SEISCENTOS E OITENTA E SETE POR CENTO).

DESSA FORMA, OS ELEMENTOS DOS AUTOS AUTORIZAM A EXIGÊNCIA DO ICMS/ST E A RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO, UMA VEZ QUE RESTOU DEMONSTRADO QUE TAIS MERCADORIAS NÃO TIVERAM O IMPOSTO RECOLHIDO NO MOMENTO DA ENTRADA NO TERRITÓRIO MINEIRO.

(...)

Outros argumentos trazidos pela Fiscalização corroboram a manutenção das exigências fiscais relativas às entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Confira-se:

(...) Os números e os percentuais, extraídos da escrituração fiscal e contábil do contribuinte, demonstram de forma cristalina que as mercadorias saíram desacobertadas porque deram entrada no estabelecimento também desacobertadas. **As entradas escrituradas não suportam o volume total das saídas contabilizadas e aquelas apuradas pelo Fisco, indicando que realmente as mercadorias objeto do lançamento entraram e saíram do estabelecimento desacobertadas de documentos fiscais.**

De acordo com os dados extraídos da escrita do contribuinte, para que as entradas registradas suportassem as saídas apuradas, verificar-se-ia a ocorrência de uma MVA superior a 174% infinitamente maior do que a MVA média de 33,82% apurada para as operações acobertadas do período (quadro “r” do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo 1) e praticamente inconcebível para o segmento, conforme comprovam os documentos de fls. 534/536.

A jurisprudência deste CC/MG é pacífica, tendo suas diversas Câmaras de Julgamento se manifestado de forma reiterada e favorável à aprovação do procedimento em comento, conforme se pode confirmar nos acórdãos seguintes: 19.381/11/2^a, 19.822/12/2^a, 19.823/12/2^a, 19.845/12/2^a, 19.846/12/2^a, 20.036/11/3^a, 20.037/11/3^a, 20.082/13/2^a, 20.119/13/2^a, 20.191/13/2^a, 20.247/13/2^a, 20.500/12/3^a a 20.502/12/3^a, 20.552/12/3^a, 20.627/11/1^a, 20.670/12/1^a, 20.818/12/3^a, 20.973/13/3^a a 20.980/13/3^a, 21.029/13/3^a a 21.033/13/3^a, 21.195/13/3^a, 21.196/13/3^a, 21.202/13/3^a, 21.203/13/3^a, dentre outros. (Grifos acrescentados).

A pretensão dos Impugnantes de abatimento do lançamento do crédito do ICMS, não possui respaldo legal. Se a mercadoria deu entrada no estabelecimento desacobertada de documentação fiscal, não há que se falar em creditamento do ICMS da operação anterior. Até porque se não houve documento fiscal na operação anterior, não houve imposto destacado a apropriar.

Nesse sentido, é farta a jurisprudência do CC/MG, conforme se pode atestar na transcrição de parte do Acórdão nº 20.609/12/3^a, *in verbis*:

ACORDÃO Nº 20.609/12/3^a

CONSIDERANDO-SE QUE AS OPERAÇÕES OCORRERAM DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NO CÁLCULO DO ICMS/ST O FISCO NÃO ABATEU O CRÉDITO RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA DO REMETENTE, UMA VEZ QUE ESTA PARCELA DO IMPOSTO NÃO FOI COBRADA NA ORIGEM (SÃO PAULO). ESTE PROCEDIMENTO RESPEITA O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE DO ICMS QUE, NOS ESTRITOS TERMOS DO ART. 155, § 2º, INCISO I DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, EFETIVA-SE ATRAVÉS DA COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO EM CADA OPERAÇÃO COM O MONTANTE COBRADO NAS ETAPAS ANTERIORES PELO MESMO OU OUTRO ESTADO OU DISTRITO FEDERAL.

ART. 155 – COMPETE AOS ESTADO E AO DISTRITO FEDERAL INSTITUIR IMPOSTOS SOBRE: (...)

§ 2º - O IMPOSTO PREVISTO NO INCISO II, ATENDERÁ O SEGUINTE:

I - SERÁ NÃO-CUMULATIVO, COMPENSANDO-SE O QUE FOR DEVIDO EM CADA OPERAÇÃO RELATIVA À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM O MONTANTE COBRADO NAS ANTERIORES PELO MESMO OU OUTRO ESTADO OU PELO DISTRITO FEDERAL.

NESSE SENTIDO, ESTABELECE O ART. 68 DO RICMS/02, QUE “O CRÉDITO CORRESPONDERÁ AO MONTANTE DO IMPOSTO

CORRETAMENTE COBRADO E DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL RELATIVO À OPERAÇÃO OU À PRESTAÇÃO”, SENDO REFORÇADO EM SEU PARÁGRAFO ÚNICO QUE “SE O IMPOSTO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL FOR INFERIOR AO DEVIDO, O VALOR A SER ABATIDO CORRESPONDERÁ AO DO DESTAQUE, FICANDO ASSEGURADO O ABATIMENTO DA DIFERENÇA, DESDE QUE FEITO COM BASE EM DOCUMENTO FISCAL COMPLEMENTAR EMITIDO PELO ALIENANTE OU REMETENTE DA MERCADORIA OU PELO PRESTADOR DO SERVIÇO”.

ORA, SE AS OPERAÇÕES OCORRERAM DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONCLUI-SE QUE INEXISTIU QUALQUER DESTAQUE DO IMPOSTO, NÃO HAVENDO NENHUMA PROVA NOS AUTOS DE QUE ESTE TENHA SIDO PELO MENOS COBRADO.

ASSIM SENDO, CORRETAMENTE AGIU O FISCO, AO NÃO COMPENSAR, NO CÁLCULO DO ICMS/ST, O CRÉDITO RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA DO REMETENTE, UMA VEZ QUE ESTA PARCELA DO IMPOSTO (ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA) NÃO FOI COBRADA NA ORIGEM (ESTADO DE SÃO PAULO), EIS QUE AS OPERAÇÕES OCORRERAM DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

No que se refere à alegação dos Impugnantes, no sentido de que não foi demonstrada, pela Fiscalização, a responsabilidade tributária da Autuada em relação à exigência do ICMS/ST, cumpre destacar que, conforme se verifica pela capitulação legal inserta no Relatório Fiscal, às fls. 20/21 dos autos, a referida responsabilidade foi atribuída com fulcro nos arts. 14 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em seguida reproduzidos:

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.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

Art. 15 - O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Depreende-se da norma contida nos retromencionados dispositivos legais, que o destinatário da mercadoria sujeita à substituição tributária é responsável pelo recolhimento do imposto devido quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção do imposto ou efetuar a menor (art. 15) ou, em operação interestadual, quando a responsabilidade pelo recolhimento do imposto não for atribuída ao alienante ou ao remetente (art. 14) – ST em âmbito interno.

Outrossim, a apuração do ICMS/ST ora exigido deu-se por meio da aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre o valor das entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, acrescida da MVA média apurada conforme Anexo 5 do Auto de Infração (fls. 43/129).

A utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento) encontra-se corretamente aplicada conforme já mencionado anteriormente. Acrescenta-se que para parcela das mercadorias sujeitas a ST comercializadas pelo estabelecimento há previsão da alíquota de 25% (vinte por cento), maior que a alíquota adotada pela Fiscalização, como no caso de algumas bebidas alcoólicas (art. 42, inciso I, alínea “a”, subalínea “a.2”).

Vale lembrar que a Autuada, mesmo após a medida determinada pela Câmara de Julgamento, não trouxe aos autos comprovação inequívoca de quais foram as mercadorias cujas operações realizaram desacobertas de documentação fiscal.

Por outro lado, não se encontra materializada nos presentes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 211 do RICMS/02, em relação às penalidades isoladas aplicadas pelas entradas e saídas desacobertas de documentação fiscal.

Dispõe o referido dispositivo legal:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Nota-se, pois, que as penalidades isoladas exigidas em razão das aquisições e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal originam-se de fatos distintos (entrada e saída desacobertas).

Quanto ao pleito dos Impugnantes, para que a multa isolada aplicada seja reduzida ao percentual de 20% (vinte por cento) do valor das operações, nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, verifica-se que a redução da penalidade é prevista quando a autuação se basear exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita fiscal ou comercial do contribuinte. Todavia, não é esse o caso dos autos.

Por fim, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco, em se tratando de multas que estão previstas na legislação estadual, efetivadas nos exatos

termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias, às quais se encontra este Conselho de Contribuintes adstrito em seus julgamentos, nos termos do que dispõe o art. 182 da referida lei.

Dessa forma, corretas as exigências fiscais de ICMS, ICMS/ST, das Multas de Revalidação simples e em dobro (art. 56, inciso II c/c o § 2º, III da Lei nº 6.763/75) e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXVII da Lei nº 6.763/75, em relação aos Impugnantes, uma vez que restou comprovado que a Autuada utilizava-se de programa aplicativo fiscal em desacordo com a legislação tributária.

Da Responsabilidade dos Coobrigados

Foram alçados à condição de responsáveis solidários pela obrigação tributária o sócio-administrador da Autuada e a empresa fornecedora do aplicativo fiscal.

A Defesa aponta ilegalidade na inserção do sócio-administrador como coobrigado, por entender que há ofensa ao disposto nos arts. 134 e 135 do CTN.

Argui que não existe conduta dolosa e que a responsabilidade dos sócios não é objetiva, como argui a Fiscalização, citando decisões do CC/MG que culminaram com a exclusão da referida responsabilidade.

Certo é que a inserção do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária, na qualidade de responsável solidário, deu-se com fulcro no art. 135, inciso III do CTN.

A infração cometida pela Autuada decorre de utilização de ECF com programa aplicativo adulterado (continha dispositivo que permitia a realização de operação sem a emissão de cupom fiscal e sem a sua inclusão nos controles exigidos pelo Fisco) e não cadastrado na SEF/MG.

Com a utilização do mencionado equipamento, foram efetivadas, de forma sistemática, as reiteradas saídas desacobertadas objeto do feito fiscal, importando em uma evasão de aproximadamente 50% (cinquenta por cento) do total das operações realizadas pelo estabelecimento.

Portanto, não se trata de uma mera falta de pagamento do tributo devido, mas, sim, de adoção de uma sistemática de sonegação previamente preparada com o claro objetivo de omitir operações de saídas de mercadorias e ocultá-las do controle da Fiscalização.

Essa sistemática necessita evidentemente de decisão gerencial, efetivada com infração de lei, portanto, alcançada pela responsabilidade prevista no art. 135, inciso III do CTN, mencionado.

Verifica-se que os atos ou omissões do sócio-administrador foram decisivos para o cometimento da infração, concorrendo para o não recolhimento do tributo.

Desse modo, responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e dos negócios da empresa.

Vê-se que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública Estadual.

Induidoso, portanto, que o sócio-administrador tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as saídas/entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, na forma em que ocorreram, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco.

Assim, resta clara a gestão fraudulenta do sócio-administrador da Autuada com intuito de lesar o Erário.

No caso do presente processo, há a comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo necessária, portanto, a inclusão na sujeição passiva, do sócio-administrador da empresa autuada com base no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c o inciso XII do mencionado artigo e art. 135, inciso III do CTN.

Segundo Carlos Alberto Hohmann Choinski (www.buscalegis.ufsc.br):

“A palavra “dolo” ganhou significado negativo, alçada a esta condição, exatamente pelo conceito jurídico-normativo que ganhou do direito civil e, especialmente, do direito penal. Foi a partir do direito penal que o termo “dolo” adquiriu notável carga semântica e, deixando de ser palavra substantiva, passou a adjetivar tudo aquilo que é “querido por má-fé”, e o que era sinônimo de “artifício de má-fé”, passou a significar a própria “má-fé”.”

Assim, para gerar efeitos jurídicos, o dolo, além de ser realizado como manifestação de vontade, está ligado ao resultado produzido, porque o que interessa é a lesividade causada e a proporção dessa lesividade em si (lesão ao patrimônio, lesão aos interesses e valores protegidos).

E outro não é caso dos autos. Ao se utilizar de aplicativo não autorizado, demonstra o Coobrigado a clara intenção de ludibriar o Fisco.

Portanto, não assiste razão à pretensão dos Impugnantes de exclusão do sócio-administrador do polo passivo da obrigação tributária.

Correta também é a eleição da Coobrigada Comercial M.M. Informática Ltda para o polo passivo da obrigação tributária, pois o conjunto probatório dos autos demonstra de forma clara a responsabilidade dela pela infração imputada.

A análise, os testes e a conclusão a que chegou o órgão especializado (Núcleo de Auditoria Digital” da Delegacia Fiscal/Belo Horizonte 1), não deixam

dúvidas acerca da participação direta e deliberada da Coobrigada na infração ora em análise.

Restou devidamente comprovado que os programas disponibilizados pela Coobrigada continham dispositivo (tela alternativa de venda) que permitia a realização de operação de venda sem a omissão do documento fiscal válido e sem o registro dos dados no arquivo Sintegra. É o que se pode subsumir da conclusão do Relatório Técnico nº 032/11, a seguir transcrito (em parte):

(...) As três versões cadastradas na SEF e analisadas neste relatório apresentam tela alternativa de vendas que não emite documento fiscal. A opção é encontrada no item de menu “Ferramentas> Rotinas Fiscais> Documentos Fiscais” e tem o nome na sua tela de “Registro de Documentos Fiscais”. Apesar do nome indicar apenas o registro de documentos fiscais supostamente já emitidos, esta tela permite a escolha de meio de pagamento e cálculo de troco indicando o seu uso direto na frente de loja pelo operador do caixa para registro de operações de venda.

A tela alternativa de vendas pode ser configurada para gerar ou não o cálculo de troco e escolha de meios de pagamento.

Todas as vendas feitas por esta tela alternativa de vendas aparecem nos relatórios gerenciais do módulo gerencial de retaguarda.

Todas as vendas feitas através da tela alternativa de vendas citada acima foram feitas sem a emissão de qualquer documento fiscal.

A tela alternativa de vendas citada acima permite ao usuário fazer um registro de venda com o campo “Documento” sem conteúdo.

A empresa desenvolvedora disponibiliza aplicativo para geração do arquivo SINTEGRA que deve conter todas as movimentações comerciais do contribuinte. O aplicativo disponibilizado pela empresa desenvolvedora que gera o arquivo SINTEGRA permite ao usuário escolher o tipo de registro que deverá constar no arquivo a ser entregue ao fisco.

Os registros feitos na tela alternativa de venda com o campo “Documento” sem conteúdo não aparecem no conteúdo do arquivo SINTEGRA gerado pelo aplicativo disponibilizado pela empresa desenvolvedora.

Também fica evidente a contribuição da empresa Coobrigada para o cometimento das irregularidades em exame na parte da conclusão do Relatório Técnico nº 035/11, a seguir transcrita:

Foram encontradas nas imagens várias versões antigas, anteriores à versão 3.0, quando o PAF-ECF tinha como principal executável o arquivo “SatCxa.exe” e versões atuais, aplicativo “SatEcf.exe”.

O contribuinte utilizou diversas versões do PAF-ECF desenvolvido pela Comercial M.M Informática Ltda. Algumas versões estão cadastradas na SEF/MG, outras não, algumas são fiscais, ou seja, fazem vendas através de ECF, outras não.

Foram encontradas nas imagens várias versões antigas, quando o PAF-ECF tinha como principal executável o arquivo “SatCxa.exe” e versões atuais, aplicativo “SatEcf.exe”.

Foram encontradas na imagem SERVIDOR diversas cópias de versões não fiscais do aplicativo “SatCxa.exe”. Como demonstrado neste relatório e também no relatório técnico NAD/BH 031/2011 a empresa desenvolvedora disponibilizava para seus clientes versões fiscais e não fiscais do seu PAF-ECF “SatCxa”.

A versão não fiscal do aplicativo “SatCxa” foi testada em laboratório. Foram encontrados, nos diversos “backups” dos bancos de dados presentes nas imagens, registros com características semelhantes ao teste efetuado indicando que o contribuinte usou o aplicativo não fiscal para registrar suas vendas.

A versão cadastrada na SEF/MG do PAF-ECF “SatEcf” encontrada na imagem CAIXA01 possui a tela alternativa de vendas descrita neste relatório e no relatório NAD/BH 032/2011. Foram encontrados, nos diversos “backups” dos bancos de dados presentes nas imagens e no banco de dados em uso pela empresa registros indicando que o contribuinte usou a tela alternativa de vendas para registrar suas vendas.

Foram encontradas inúmeras versões de “backups” do banco de dados do sistema “Sat”. A análise destes bancos de dados indica que:

- 1) o contribuinte se utilizou de versões não fiscais do “SatCxa” para fazer vendas;
- 2) o contribuinte se utilizou da tela alternativa de vendas do “SatEcf” para registrar vendas;
- 3) o contribuinte apagou registros dos seus bancos de dados durante o uso do sistema “Sat” e geração dos “backups”.

Sabedora da existência da irregularidade, a Coobrigada, na qualidade de Interventora/Desenvolvedora, tinha o dever de tomar as providências necessárias e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suficientes para saná-la, inclusive a de informar à SEF/MG, conforme determina o disposto no art. 36, inciso VIII, alínea “d”, “h” e “i” da Portaria SRE nº 068/08, *in verbis*:

Art. 36 - São responsabilidades da empresa interventora:

(...)

VIII - informar à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, sempre que constatar a utilização de ECF:

(...)

d) em desacordo com a autorização concedida ou com a legislação vigente;

(...)

h) com programa aplicativo em desacordo com a autorização concedida ou com a legislação vigente;

i) não autorizado pelo Fisco;

(...).

Registra-se que várias versões do PAF-ECF instaladas nos caixas da Autuada são versões não cadastradas na SEF/MG e contêm dispositivo irregular que permite realização de venda sem a emissão do cupom fiscal válido.

Menciona-se que o requisito XVII, item 1, letra “c” do roteiro do PAF-ECF apenas exige que, na impossibilidade de uso do ECF, o programa deve impedir os registros de cupons fiscais no banco de dados e deve disponibilizar recurso para digitação dos outros documentos emitidos manualmente. O programa disponibilizado pela Coobrigada, a despeito de cumprir tal requisito, disponibilizava tela alternativa de venda sem cupom fiscal, conforme relatado às fls. 21 do Relatório nº 032/11, *in verbis*:

Observa-se que se trata, a princípio, de tela para “Registro de Documentos Fiscais”, o que mostra a intenção de ser apenas uma tela de registro de documentos fiscais já emitidos. Como será visto adiante trata-se de tela alternativa de vendas permitindo a escolha de meios de pagamento e cálculo de troco.

E mais, o sistema continha opção para que essas operações, realizadas sem documento fiscal válido, não fossem incluídas no arquivo Sintegra a ser enviado ao Fisco, constando apenas nos relatórios gerenciais, o que confirma de forma indubitosa a intenção de fraudar e ocultar do Fisco a fraude.

Tudo isso autoriza a inserção da Interventora/Desenvolvedora, Comercial M.M. Informática Ltda, no polo passivo da obrigação tributária, na qualidade de responsável solidária pelo crédito tributário exigido.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentado da Tribuna. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Marcelo Nogueira de Moraes, que o julgavam parcialmente procedente para: a) aplicar a carga tributária média em relação às saídas desacobertadas, utilizando-se dos parâmetros lançados no “Anexo 5” do Auto de Infração, adequando-se, a seguir, a multa isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, inclusive em relação às saídas desacobertadas de produtos do regime de substituição tributária; b) excluir as exigências fiscais vinculadas às entradas desacobertadas, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Em seguida, à unanimidade, aprova a exclusão da Autuada do Simples Nacional. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta e, pela Impugnante assistiu ao julgamento a Dra. Daniela Aparecida Faustino. Participou do julgamento, além da signatária e dos conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora designada**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.670/14/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000191574-26	
Impugnação:	40.010134290-78, 40.010134321-09 (Coob.)	
Impugnante:	Padaria Panis Angelicus Ltda IE: 062829597.00-96 Luiz Antônio de Barros (Coob.) CPF: 474.296.826-34	
Coobrigado:	Comercial M.M. Informática Ltda - EPP IE: 062080725.00-06	
Proc. S. Passivo:	Eduardo Arrieiro Elias/Outro(s)	
Origem:	DFT/Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O lançamento em análise refere-se às seguintes acusações fiscais:

1 – utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF), sistema “SAT”, desenvolvido e fornecido pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda, ora Coobrigada, para uso em ECF, em desacordo com a legislação tributária;

2 – entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/08 a 30/04/11, cujo valor foi apurado mediante o confronto dos dados contidos nos documentos extrafiscais com os valores das saídas oficialmente informados ao Fisco. Irregularidades apuradas por meio do procedimento previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02.

Pela análise dos autos, vê-se que o procedimento fiscal em exame teve origem com o desenvolvimento da operação fiscal denominada “Operação Mr. MM”, que teve por finalidade investigar a regularidade das atividades desempenhadas pela empresa Comercial M.M. Informática Ltda. que, além de atuar no comércio varejista de equipamentos e suprimentos de informática, agia como desenvolvedora e fornecedora de programas de computadores, inclusive de natureza fiscal, para serem utilizados por contribuintes do ICMS.

No bojo desta operação foram realizadas, no dia 25/05/11, diligências no estabelecimento da empresa alvo, bem como, nos estabelecimentos de alguns contribuintes clientes seus, onde foram apreendidos documentos e efetivada cópiagem

e autenticação de documentos digitais e arquivos do servidor de computadores por eles operados.

Com relação ao argumento da Defesa de que foi desconsiderado que a maioria dos produtos comercializados por padarias possui alíquota diversa da aplicada, não retira a correção do lançamento efetuado. A alíquota de 18% (dezoito por cento) foi aplicada com fulcro e por determinação do art. 12, § 71 da Lei nº 6.763/75, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 20.540/12c/c art. 144, § 1º do CTN.

O dispositivo em comento assim dispõe:

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

A regra em destaque, no entanto, deve ser interpretada diante da impossibilidade de se identificar a carga tributária praticada pela Autuada. No caso dos autos, diversos produtos relacionados pela Impugnante estão submetidos à redução da base de cálculo prevista no item 19 do Anexo IV do RICMS/02, cabendo ao Fisco apurar o imposto na forma regulamentar.

Como não se sabe exatamente quais produtos foram comercializados, a melhor técnica ao caso é a adoção do mesmo procedimento levado a efeito pelo Fisco para embasamento da utilização da MVA de 50,95% (cinquenta vírgula noventa e cinco por cento) na apuração dos valores das mercadorias vinculadas ao regime de substituição tributária.

Da mesma forma, considerando que o seguimento da autuada trabalha com diversos produtos, dentre os quais produtos isentos, tributados com cargas diferenciadas, fato público e notório, resta evidente ser plausível e lógico adotar o mesmo levantamento que compõe o “Anexo 5” (fls. 43/129 e CD de fls. 193) para cálculo da carga tributária média a ser aplicada sobre o montante de saídas desacobertas.

Por corolário lógico, deverá a multa isolada ser adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, inclusive aquela vinculada às saídas por substituição tributária.

Para isso, o Fisco deverá adotar a carga tributária média que incidiria sobre os produtos, considerando os elementos do “Anexo 5” do Auto de Infração.

Por outro lado, destaca o Fisco que a conclusão fiscal da ocorrência da entrada da mercadoria sem documento fiscal foi obtida mediante a utilização da presunção lógica de que, se as mercadorias saíram desacobertas de documento fiscal é por que deram entrada no estabelecimento também sem documento fiscal,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

principalmente, em se tratando de saídas reiteradas que alcança percentuais aproximados de 50% do movimento do contribuinte. Nesse nível de omissão, é impossível o contribuinte compatibilizar e fechar os seus controles fiscais e contábeis, se promover as entradas das mercadorias acobertadas e grande parte das saídas ocorrer sem a emissão de documento fiscal. O pressuposto lógico, nesse caso, é que a mercadoria que saiu desacobertada não teve a sua entrada levada a registro.

Para apuração dos valores, após a identificação das saídas desacobertadas, tanto pelo regime normal de apuração, quanto em relação às saídas por substituição tributária, o Fisco arbitrou os valores de entrada desacobertada.

Com efeito, utilizando-se do percentual de agregação média, apurado para o período de 2008 a 2011 (33,8274%), o Fisco promoveu a exclusão desse percentual da base de cálculo apurada, identificando-o como entrada desacobertada.

Para identificação da parcela de entrada desacobertada, o Fisco divide tal valor pelo soma de um inteiro mais o percentual médio de agregação ($1 + 33,8274$).

A título de exemplo, a apuração do mês de janeiro de 2008 ocorre da seguinte forma, partindo-se dos elementos da planilha de fls. 27:

Saída desacobertada operação normal: R\$ 35.347,72.

Operação: R\$ 35.347,72 : 1.338274 = R\$ 26.412,93.

Entrada desacobertada operação normal: R\$ 26.412,93.

A mesma operação é realizada para a apuração da entrada descoberta relativa aos produtos alcançados pela substituição tributária.

Em seguida, sobre os valores dos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, apontados nas planilhas de fls. 27/30, o Fisco aplicou a média ponderada de agregação (50,95%), para apurar o valor do ICMS/ST lançado na coluna “n” das planilhas de fls. 32/35.

No cálculo da multa isolada sobre entrada desacobertada, a exigência se faz sobre os valores das colunas “h” e “i” das planilhas de fls. 27/30, sem agregação de MVA.

O Fisco ressalta que a mencionada conclusão fiscal encontra alicerçada nas próprias informações disponibilizadas pela Autuada no DASN/2008 e DAMEF 2009/2011.

Destaca o Fisco que um simples e rápido exame das informações prestadas pela Autuada pode confirmar tal conclusão.

Prossegue afirmando que, conforme se pode ver nos DASN/2008 e DAMEF 2009/2010 (fls. 144/166), no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010, a Autuada informou que teve estoque inicial de R\$ 6.470,00, adquiriu mercadoria no valor de R\$ 1.473.144,57 e teve estoque final de R\$ 15.421,00; informou, também, que promoveu saídas no valor de R\$ 2.193.637,54 que somado ao valor das saídas desacobertadas apuradas (R\$ 1.818.636,90) totalizou o valor de R\$ 4.012.274,44. Vale dizer, teve um Custo de Mercadoria Vendida – CMV (EI + Compras - EF) de R\$ 1.464.193,57 para um total de vendas de R\$ 4.012.274,44. Isto equivale a uma Margem

de Valor Agregado superior a 174%, bem maior do que a MVA média de 33,82% apurada para as operações acobertadas do período (quadro “r” do Anexo 1) e bastante elevada (praticamente inconcebível) para o seguimento, o que confirma a conclusão de ocorrência de omissão e/ou entradas desacobertadas.

Conclui-se, pois, sem muito esforço, segundo o Fisco, que as entradas informadas são insuficientes para suportar o volume de saídas informadas e constatadas, denotando-se, dessa forma, que as mercadorias objeto do lançamento entraram e saíram do estabelecimento da Autuada desacobertadas de documento fiscal.

Afirma o Fisco que os valores das entradas constantes das DAPI, cujas cópias foram acostadas aos autos pelos Impugnantes às fls. 243/436, correspondem apenas e tão somente às mercadorias que saíram acobertadas de documento fiscal. Estes valores foram considerados na apuração da Margem de Valor Agregado, vez que são os mesmos informados na DAMEF do contribuinte como aquisição de mercadorias (fls. 144/166).

Conclui o Fisco, portanto, que as mercadorias entraram no estabelecimento da Autuada desacobertada de documento fiscal e não houve recolhimento do ICMS/ST pelo alienante ou remetente, nem há comprovação de recolhimento pela Autuada, no caso das aquisições fora do Estado.

Não obstante a clareza de raciocínio do Fisco, o exemplo citado e transcrito anteriormente, contrapõe-se ao levantamento indicado no “Anexo I” (fls. 27/30), quando se constata um CMV apurado no valor de R\$ 2.736.498,57. Tal valor, se confrontado com as saídas totais mencionadas pelo Fisco (R\$ 4.012.274,44), acrescido das saídas totais do período fiscalizado de 2011, aponta para o montante de saídas de R\$ 4.516.652,04. Nesta linha, a margem de valor agregado aproxima-se de 60% (sessenta por cento).

Sabendo-se que na comercialização de produtos alimentícios aplica-se margem de agregação mais contundente, a proporção não se mostra tão desequilibrada. É o caso, por exemplo, da venda de pão de queijo, fabricado a partir de polvilho e essência de queijo.

Registre-se que, na hipótese do CMV do “Anexo I” se referir aos valores de 2008 até dezembro de 2011, ocorreria uma entrada no exercício de 2011 maior que a soma dos exercícios de 2008 a 2010.

Da forma apurada pelo Fisco, as entradas desacobertadas (R\$ 1.455.405,72) seriam quase parelhas às entradas acobertadas indicadas no exemplo lançado na Manifestação Fiscal (R\$ 1.473.144,57).

Além do mais, o arbitramento aponta para uma duvidosa conclusão de que todas as mercadorias comercializadas sem documento fiscal foram adquiridas com a mesma irregularidade.

Analisando as operações lançadas nas DAMEFs de 2009 e 2010, sem incidência de ICMS, o que leva a crer que são operações com produtos do regime de substituição tributária, verificam-se os seguintes fatos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ano	Compras	Vendas	Saldo de compras	Saldo x MVA média
2009	527.415,00	349.500,00	177.915,00	268.562,69
2010	620.714,00	330.163,00	290.551,00	438.586,73

Pela análise dos dados acima, pode-se concluir que as mercadorias adquiridas no regime de substituição tributária serviram de lastro para as saídas desacobertadas.

Por outro lado, na forma do arbitramento realizado pelo Fisco, exige-se a multa isolada por entrada e saída desacobertada sobre a mesma base de cálculo, o que demandaria a aplicação da regra estampada no art. 211 do RICMS/02, que assim prescreve:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Assim, conclui este signatário que as entradas desacobertadas não refletem a proporcionalidade indicada pelo Fisco, razão pela qual referidas exigências devem ser excluídas.

Nesta linha, as alegações relativas à aplicação da multa isolada e da multa de revalidação em dobro restam prejudicadas, em face das exclusões e das adequações propostas pela Assessoria.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para: a) aplicar a carga tributária média em relação às saídas desacobertadas, utilizando-se dos parâmetros lançados no “Anexo 5” do Auto de Infração, adequando-se, a seguir, a multa isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, inclusive em relação às saídas desacobertadas de produtos do regime de substituição tributária; b) excluir as exigências fiscais vinculadas às entradas desacobertadas, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2014.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**