

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.882/15/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000261845-14
Impugnação: 40.010137793-71
Impugnante: Irmãos Goulart Ltda - EPP
IE: 515862877.00-67
Coobrigado: Paulo César Goulart
CPF: 542.487.286-72
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)
Origem: DFT/Poços de Caldas

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatou-se, mediante confronto de documentos extrafiscais, devidamente apreendidos no estabelecimento autuado, com os valores da receita bruta de vendas informados à Fiscalização, saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL – MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se, mediante confronto de documentos extrafiscais, devidamente apreendidos no estabelecimento autuado, com os valores da receita bruta de vendas informados à Fiscalização, saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sujeitas à substituição tributária, cujo recolhimento do imposto ocorre em etapa anterior. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da citada lei. Exclusão das exigências correspondentes ao ICMS/ST e respectiva multa de revalidação, tendo em vista que o recolhimento do imposto ocorre em etapa anterior à saída de mercadoria do estabelecimento autuado e não restou demonstrado que houve falta de recolhimento do ICMS/ST devido.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação refere-se à falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/13 a 30/11/14, tendo em vista a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Irregularidade apurada por meio do cotejo dos valores de vendas, por vendedor, contidos em documentos extrafiscais (fls. 50/110 – cópia e original),

devidamente apreendidos no estabelecimento da Autuada, conforme Auto de Apreensão e Depósito AAD nº 9972 (fls. 02), e os valores da receita bruta de vendas declarados, mensalmente, por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório - PGDAS-D.

Exigência de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e no § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, o seu Sócio-administrador, como Coobrigado, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 113/125, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 158/167.

DECISÃO

Da Preliminar

Alega a Impugnante que a Fiscalização apurou “omissão de receita”, supostamente por “saída de mercadoria sem documento fiscal” por meio da análise do “caderno escolar” apreendido no estabelecimento autuado. E que a Fiscalização não solicitou qualquer documento fiscal da Impugnante para a conclusão da imputação, nem mesmo as cópias das notas fiscais de venda emitidas ou livro de Registro de Saídas, valendo-se apenas de um “caderno escolar” contendo anotações.

Argui a Impugnante que tal caderno, denominado pelo Auditor Fiscal de “caderno escolar contendo registro de vendas”, na realidade, não contém o registro de vendas realizadas.

Sustenta que, considerando apenas as anotações constantes do referido caderno, sem qualquer outro elemento, como fez o Auditor Fiscal, não é possível afirmar que os valores nele constantes correspondam a efetivas vendas de mercadorias pela Impugnante.

Entende que, diante da falha na demonstração do fato gerador, ou de qualquer prova indireta capaz de sustentar as presunções realizadas, fica demonstrada a nulidade do procedimento fiscal realizado e, conseqüentemente, deve ser o lançamento fiscal cancelado.

Contudo, não assiste razão à Impugnante, uma vez que a apuração da irregularidade em comento deu-se por meio do cotejo entre os valores de vendas, por vendedores, constantes de controles extrafiscais (caderno com os controles de vendas por vendedores, que foi devidamente apreendido no estabelecimento autuado, conforme AAD de fls. 02), e os valores da receita bruta de vendas informadas ao Fisco pela Autuada.

Vale dizer que os valores informados pela Autuada ao Fisco (PGDAS-D) devem representar o somatório, mensal, dos valores constantes dos documentos fiscais emitidos.

Acrescenta-se que a Impugnante não trouxe aos autos qualquer comprovação de que os valores da receita bruta de vendas, por ela informados à Fiscalização por meio do PGDAS-D, não representam exatamente os valores das vendas mensais acobertadas por documentação fiscal.

Ademais, como bem destacado pela Fiscalização, os valores informados no PGDAS-D coincidem com os valores de vendas constantes dos documentos fiscais emitidos. Confira-se o seguinte excerto da manifestação fiscal:

“E improcede a alegação que a fiscalização “não solicitou qualquer documento fiscal (...) nem mesmo as cópias das Notas Fiscais de venda emitidas ou o livro de saídas (...)”, eis que a autuada foi formalmente intimada e apresentou toda documentação fiscal necessária, como se comprova pelo termo protocolizado na Administração Fazendária, em 15/12/2014, assinado por seu sócio administrador.

(...)

Ocorre que em conferência aos livros e documentos fiscais (memórias dos equipamentos de ECF) apresentados pela autuada, estes apenas comprovaram os valores declarados nos PGDAS-D e DEFIS junto a RFB, e por isso tomou-se como representativo das operações as citadas declarações.

Frisa-se, ainda, que os valores dos documentos extrafiscais ao serem confrontados com o faturamento declarado nos PGDAS-D do período, evidenciam-se maiores que os declarados, desta forma os dados e fundamentos contidos permitem levar a conclusão que se tratam de operações de circulação de mercadorias, e que as diferenças dos valores excedentes referem-se a saídas desacobertadas de documentação fiscal. (...)”

O questionamento da Impugnante acerca da metodologia utilizada pela Fiscalização para apuração do crédito tributário envolve questões que serão abordadas no mérito.

Desse modo, mostra-se improcedente a arguição de nulidade do lançamento, haja vista a inexistência de vícios para a sua efetivação e o cumprimento dos requisitos de validade do ato administrativo.

Ressalta-se que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Existe a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades cominadas. Enfim, todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Repita-se que a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal foi apurada pelo confronto entre documentos extrafiscais, devidamente apreendidos no estabelecimento autuado, e as informações de vendas prestadas pela Autuada à Fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diversamente daquilo que argumenta a Defesa, não houve qualquer presunção na técnica adotada pela Fiscalização, pois todo o procedimento realizado no presente Auto de Infração é tecnicamente idôneo, com supedâneo no inciso I do art. 194 do RICMS/02, *in verbis*:

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

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

Outrossim, ao contrário do entendimento da Impugnante, a apuração de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, por meio do cotejo de dados constantes em controles de vendas extrafiscais e os valores de vendas informados pela Contribuinte, é suficiente para sustentar o lançamento em análise, prescindindo de outras constatações.

Ademais, não há que se falar na consideração dos documentos e livros contábeis como prova absoluta a favor da Contribuinte, limitando-se a Fiscalização à análise dos seus escritos contábeis oficiais.

Nesse sentido, dispõe o art. 226 do Código Civil Brasileiro:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.

Dessa forma, rejeitam-se as preliminares arguidas.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação refere-se à falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/13 a 30/11/14, tendo em vista a constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Irregularidade apurada por meio do cotejo dos valores de vendas, por vendedor, contidos em documentos extrafiscais (fls. 50/110), devidamente apreendidos no estabelecimento da Autuada conforme Auto de Apreensão e Depósito AAD nº 9972 (fls. 02), e os valores da receita bruta de vendas declarados, mensalmente, por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório - PGDAS-D.

Exigência de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inclusão do Sócio-administrador da Autuada no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Na defesa apresentada, alega a Impugnante que o documento que dá sustentação ao presente lançamento (caderno, denominado pelo Auditor Fiscal de “caderno escolar contendo registro de vendas”), na realidade, não contém o registro de vendas realizadas.

Entretanto, diante da riqueza de detalhes, não há como contestar a confiabilidade das informações extraídas pela Fiscalização do controle extrafiscal apreendido no estabelecimento autuado, que proporcionou, após a comparação com as informações declaradas a Fisco, quantificar o montante das operações realizadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem ser oferecido à tributação.

Nesse diapasão, vale registrar que as exigências fiscais em análise foram apuradas conforme demonstrativo de fls. 23 (Levantamento do Faturamento Omitido) e encontram-se indicadas no Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 24.

A Fiscalização apurou as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal mediante o cotejo do valor da receita bruta, referente a cada mês dos exercícios autuados, informado pela Autuada ao Fisco (PGDAS-D), com os valores de vendas constantes dos controles extrafiscais apreendidos no estabelecimento autuado.

Compulsando o mencionado documento extrafiscal (fls. 50/56) constata-se que nele há diversas informações, as quais não deixam dúvidas que ele se refere ao controle das vendas efetuadas pelo estabelecimento autuado no período. Cita-se, a título de exemplo:

- as vendas encontram-se segregadas por vendedor;
- as vendas encontram-se segregadas por tipo de mercadorias (móveis e eletrodomésticos);
- há totalização das vendas mensalmente.

E a Fiscalização deixou consignado o seguinte:

O citado “Caderno Escolar” apreendido (fls. 57 a 110), encontrava-se em cima da mesa da gerencia do estabelecimento da autuada, empresa varejista que comercializa móveis e eletrodomésticos, como consta na clausula Sexta de sua Alteração Contratual (fls. 135).

Cabe observar que o documento extrafiscal apreendido apresenta a partir das fls. 94 a 99, as folhas divididas em tabelas com colunas verticais com os seguintes cabeçalhos: 1º coluna em branco, porém abaixo encontra-se os nomes das vendedoras, 2º coluna “MOVEIS”, 3º coluna “ELETRO” e a 4º coluna “TOTAL”. Na linha horizontal identifica-se o nome das vendedoras com os valores financeiros e sua totalização mês a mês.

E a fls. 96 (verso) encontra-se o resumo dos valores discriminados anteriormente, com uma tabela apresentando a seguinte diagramação: 1ª coluna denominada “VENDAS”;

2ª coluna “MOVEIS”, 3ª coluna “ELETRO” e 4ª coluna “TOTAL”, e abaixo os valores totalizados mensalmente, de janeiro de 2013 a setembro de 2014 conforme o grupo de mercadorias. Ressalta-se que os valores totalizados correspondem exatamente à soma dos valores informados nas folhas anteriores.

Portanto, não resta dúvida que a documentação extrafiscal apreendida “Caderno Escolar”, é prova da conduta do contribuinte, nos termos do art. 136 do RPTA/MG, de manter um controle paralelo de sua movimentação de vendas, caracterizando assim o ilícito tributário cometido.

Tais constatações demonstram, inequivocamente, que as operações retratadas nos documentos extrafiscais concretizaram-se.

Diante do conjunto probatório dos autos, percebe-se a improcedência da alegação da Defesa de que as operações retratadas nos documentos extrafiscais não se consumaram.

Os relatórios da Fiscalização, advindos de análise do material recolhido, demonstram a prática contumaz da Autuada em dar saídas a mercadorias desacobertas de documentação fiscal e, conseqüentemente, em supressão de parcela significativa do imposto estadual devido nas operações autuadas.

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

Destaca-se que a Lei Complementar nº 123/06, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, estabelece tratamento diferenciado e favorecido às empresas optantes por tal regime de tributação. No entanto, também estabelece que nos casos em que as empresas optantes pelo Simples Nacional deixam de cumprir suas obrigações, como a correta emissão de notas fiscais, não serão aplicadas as regras diferenciadas previstas na citada lei.

Nesse sentido, veja-se o que estabelece o art. 13 da referida lei:

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

(...)

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

XVIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Portanto, em operações em que não ocorre a emissão de notas fiscais não se aplica o tratamento diferenciado e beneficiado de que trata a legislação do Simples Nacional. Dessa forma, em relação a estas operações desacobertadas de documento fiscal, a alíquota aplicada é aquela a que estão sujeitas as pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.

Verifica-se que a Fiscalização segregou o montante das saídas de mercadorias desacobertadas apurado, conforme registros de saídas de mercadorias acobertadas de documentação fiscal, proporcionalmente, em operações sujeitas e não sujeitas à substituição tributária. E sobre essas parcelas aplicou a alíquota prevista para as mercadorias comercializadas pela Autuada, no percentual de 18% (dezoito por cento), conforme dispõe o art. 42, inciso I, alínea "e" do RICMS/02.

Sobre o ICMS apurado exigiu-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (no percentual de 50%). Em relação ao ICMS/ST apurado, foi exigida a Multa de Revalidação (em dobro, no percentual de 100%) prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da citada lei:

Art. 56. (...)

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

(...)

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

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

Exigiu-se, ainda, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 (40% sobre o valor total das operações cujas saídas ocorreram desacobertadas de documentação fiscal):

Art. 55 (...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos: (...)

No tocante às saídas de mercadorias não sujeitas ao recolhimento do imposto antecipadamente (não sujeitas à ST), cujo imposto é recolhido no momento da saída da mercadoria do estabelecimento atuado, encontram-se corretas as exigências fiscais.

Questiona a Defesa, subsidiariamente, a exigência do ICMS/ST sobre a parcela das saídas das mercadorias sujeita à ST, uma vez que a Impugnante é revendedora de mercadorias diretamente para consumidor final, ou seja, não há qualquer outra operação de circulação de mercadoria após a venda que promove (não há eventual operação posterior a ser tributada).

Sustenta que o ICMS/ST relativo às operações por ela realizadas com mercadorias sujeitas à substituição tributária já foi pago nas etapas anteriores.

Conclui a Impugnante que não pode ser exigido o ICMS, muito menos o ICMS/ST, uma vez que o imposto já foi pago anteriormente.

Entende que, se adquire mercadoria sujeita à substituição tributária e, posteriormente, a revende sem acobertamento fiscal, tendo em vista que o ICMS da operação já foi recolhido antecipadamente, a Fiscalização somente poderia exigir a penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Ressalta a Impugnante que a Fiscalização não faz qualquer imputação ou presunção de entrada de mercadoria sem documento fiscal, única hipótese em que seria possível a cobrança do ICMS/ST.

Sobre esse tópico da impugnação, a Fiscalização traz as seguintes ponderações:

“Com relação à alegação de não ser cabível a exigência do ICMS-ST por ser a mesma revendedora direta para consumidor final, a impugnante encontra-se equivocada quanto à imputação imposta. A exigência não se faz por ser ela revendedora de mercadorias à consumidor final, mas porque efetuou a saída de mercadorias sujeitas ao ICMS-ST sem que houvesse comprovação do efetivo recolhimento antecipado do tributo na entrada, ie, não está se tributando o ICMS-ST nas saídas, mas justamente o tributo devido no momento das entradas e não recolhido (grifos acrescidos).”

O acordão trazido pela impugnante não é análogo ao presente caso, eis que naquela auditoria fiscal fora constatada pela análise contábil e das declarações DAPI que as operações de entrada decorriam de transferências entre as unidades matriz e filial e constatou-se a existência de saldo credor, oriundo da saída de mercadorias sem documentação fiscal, porém não foram encontrados elementos suficientes para comprovação da entrada de mercadorias sem o recolhimento do ICMS-ST (grifos acrescidos).

Neste caso especificamente, as declarações da RFB, a saber, PGDAS-D e DEFIS (fls. 27 a 59 verso), evidenciam que os volumes de entradas de mercadorias declaradas não condizem com o volume excedente constatado a partir da documentação fiscal extrafiscal. Vale dizer que as entradas declaradas, e consequente ICMS-ST recolhido antecipadamente, pela atuada são suficientes apenas para cobrir

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

as saídas também declaradas nos mesmos extratos de apuração e movimentação financeira (grifos acrescidos).

DEFIS 2013

Houve mudança de endereço do estabelecimento para outro município no período abrangido pela declaração? **Não**

Estoque inicial do período abrangido pela declaração	R\$ 1.255.336,00
Estoque final do período abrangido pela declaração	R\$ 1.245.994,00
Saldo em caixa/banco no início do período abrangido pela declaração	R\$ 1.640,00
Saldo em caixa/banco no final do período abrangido pela declaração	R\$ 300,00
Total de aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização no período abrangido pela declaração	R\$ 1.202.297,00
Total de entradas de mercadorias por transferência para comercialização ou industrialização no período abrangido pela declaração	R\$ 0,00
Total de saídas de mercadorias por transferência para comercialização ou industrialização no período abrangido pela declaração	R\$ 0,00

Número da Declaração: 713902492013002
Autenticação: 71022.39125.02817.49806

Número do Recibo: 02.07.14037.0461050-0
Página 2

PGDAS-D 2013

1) Informações do Contribuinte			
CNPJ Básico: 71.390.249	Nome Empresarial: IRMAOS GOULART LTDA - EPP		
Data de Início de Atividade: 24/11/1993	Data de Abertura no CNPJ: 24/11/1993	Regime de Apuração: Competência	
Optante pelo Simples Nacional: Sim			

2) Informações da Apuração 71390249201401001							
2.1) Período de Apuração: 01/2014							
2.2) Total de Receitas Brutas (R\$)							
Últimos 12 meses anteriores ao Período de Apuração (Competência)	1.399.576,44	Últimos 12 meses anteriores ao Período de Apuração Proporcionalizada (Competência)	1.399.576,44				
Acumulado no Ano Calendário Corrente - RBA (Competência)	117.108,03	Período de Apuração (Competência)	117.108,03				
Valor acumulado no ano-calendário de todas as receitas, exceto de exportação de mercadorias	117.108,03	Valor acumulado no ano-calendário da receita de exportação de mercadorias	0,00				
Limite de Receita Bruta Proporcionalizado	3.600.000,00						
2.3) Receitas Brutas Anteriores (R\$)							
2.3.1) Todas, Exceto de Exportação de Mercadorias							
01/2013	119.771,01	02/2013	100.134,71	03/2013	115.344,65	04/2013	111.871,91
05/2013	121.452,07	06/2013	117.552,61	07/2013	119.304,72	08/2013	118.892,05
09/2013	119.057,67	10/2013	118.226,51	11/2013	119.457,01	12/2013	118.511,52
2.3.2) Exportação de Mercadorias							
01/2013	0,00	02/2013	0,00	03/2013	0,00	04/2013	0,00
05/2013	0,00	06/2013	0,00	07/2013	0,00	08/2013	0,00
09/2013	0,00	10/2013	0,00	11/2013	0,00	12/2013	0,00

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEFIS 2014

Houve mudança de endereço do estabelecimento para outro município no período abrangido pela declaração? **Não**

Estoque inicial do período abrangido pela declaração	R\$ 1.245.994,00
Estoque final do período abrangido pela declaração	R\$ 1.303.034,00
Saldo em caixa/banco no início do período abrangido pela declaração	R\$ 300,00
Saldo em caixa/banco no final do período abrangido pela declaração	R\$ 2.308,00
Total de aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização no período abrangido pela declaração	R\$ 1.326.290,00
Total de entradas de mercadorias por transferência para comercialização ou industrialização no período abrangido pela declaração	R\$ 0,00
Total de saídas de mercadorias por transferência para comercialização ou industrialização no período abrangido pela declaração	R\$ 0,00

Número da Declaração: 713902492014001
Autenticação: 71058.39695.02958.49488

Número do Recibo: 02.07.15036.0170137-1
Página 2

PGDAS-D 2014

1) Informações do Contribuinte			
CNPJ Básico: 71.390.249		Nome Empresarial: IRMAOS GOULART LTDA - EPP	
Data de Início de Atividade: 24/11/1993	Data de Abertura no CNPJ: 24/11/1993	Regime de Apuração: Competência	
Optante pelo Simples Nacional: Sim			

2) Informações da Apuração 71390249201501001							
2.1) Período de Apuração: 01/2015							
2.2) Total de Receitas Brutas (R\$)							
Últimos 12 meses anteriores ao Período de Apuração (Competência)	1.440.771,69	Últimos 12 meses anteriores ao Período de Apuração Proporcionalizada (Competência)	1.440.771,69				
Acumulado no Ano Calendário Corrente - RBA (Competência)	117.827,61	Período de Apuração (Competência)	117.827,61				
Valor acumulado no ano-calendário de receitas no mercado interno	117.827,61	Valor acumulado no ano-calendário de receitas no mercado externo	0,00				
Limite de Receita Bruta Proporcionalizado	3.600.000,00						
2.3) Receitas Brutas Anteriores (R\$)							
2.3.1) Mercado Interno							
01/2014	117.108,03	02/2014	108.167,04	03/2014	113.448,71	04/2014	115.182,02
05/2014	116.294,05	06/2014	121.636,80	07/2014	115.096,30	08/2014	114.570,61
09/2014	117.130,03	10/2014	118.350,80	11/2014	120.698,96	12/2014	163.088,34
2.3.2) Mercado Externo							
01/2014	0,00	02/2014	0,00	03/2014	0,00	04/2014	0,00
05/2014	0,00	06/2014	0,00	07/2014	0,00	08/2014	0,00
09/2014	0,00	10/2014	0,00	11/2014	0,00	12/2014	0,00

Assim, não há como afirmar ou presumir que as entradas das mercadorias encontravam-se acobertadas por documentação fiscal e com o ICMS-ST recolhido, pelo contrário, os livros e documentos fiscais evidenciam que o montante das saídas extrafiscais não encontram correspondente com as entradas declaradas (grifos acrescidos).

21.882/15/1ª

10

Desta forma, não cabe a impugnante apenas alegar que a autoridade fiscal somente poderia imputar a penalidade por descumprimento de obrigação acessória (falta de emissão de documento fiscal) uma vez que o imposto supostamente estaria recolhido anteriormente, mas provar que há entradas regularmente registradas e com o tributo recolhido aos quais se refiram as saídas desacobertadas.

Ressalta-se que a fiscalização tomou a prudência, diante das documentações apresentadas e apreendidas de considerar para fins de constituição do crédito tributário apenas a diferença entre os valores dos documentos extrafiscais e o efetivamente declarado nos livros e nos PGDAS-D da autuada.”

Constata-se que a Fiscalização quis demonstrar, em sede de manifestação fiscal, que as declarações transmitidas ao Fisco (PGDAS-D e DEFIS - fls. 27/59) evidenciam que os volumes de entradas de mercadorias declarados não condizem com o volume excedente constatado a partir da documentação fiscal e extrafiscal. No entender da Fiscalização, as entradas de mercadorias declaradas, e com o ICMS/ST recolhido antecipadamente, são suficientes para cobrir apenas as saídas de mercadorias acobertadas por documentação fiscal.

Contudo, verifica-se que a Fiscalização não demonstra, por meio de qualquer tipo de apuração ou demonstração, como chegou as suas conclusões.

Além disso, não se infere dos dados trazidos na manifestação fiscal, já reproduzidos, que as entradas de mercadorias acobertadas por documentação fiscal, sujeitas à substituição tributária, não suportem, além das saídas de mercadorias declaradas pela Autuada, as saídas de mercadorias que ocorreram sem acobertamento fiscal.

Destaca-se que a Impugnante encontra-se inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado sob o CNAE-F 4754-7/01 - comércio varejista de móveis.

Nesse sentido, vale mencionar que a Impugnante comercializa móveis e eletrodomésticos, conforme se depreende dos arquivos extrafiscais objeto deste lançamento. Observa-se, também, que as vendas praticadas pela Autuada em relação a móveis ocorrem em maior proporção, conforme documentos extrafiscais de fls. 50/56.

Em seguida, tem-se demonstrativo elaborado com base nos dados trazidos pela Fiscalização, anteriormente reproduzidos, no qual se constata as seguintes conclusões sobre a margem de agregação, ao se comparar as vendas totais (com e sem acobertamento fiscal) com o CMV - Custo das Mercadorias Vendidas, bem como quando se compara o CMV com as vendas com acobertamento fiscal (não houve separação de aquisições e vendas de mercadorias por tipo de tributação - com e sem ST, uma vez que não há nos autos informação acerca das aquisições de mercadorias sujeitas à ST):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

	exercício 2013	exercício 2014
aquisição de mercadoria por período	1.202.297,00	1.326.290,00
estoque inicial	1.255.336,00	1.245.994,00
estoque final	1.245.994,00	1.303.034,00
CMV = EI + C - EF	1.211.639,00	1.269.250,00
vendas acobertadas	1.399.576,44	1.440.771,89
vendas desacobertadas	765.726,56	642.462,65
total vendas	2.165.303,00	2.083.234,54
margem de agregação (vendas totais com e sem documentação fiscal/aquisição)	1,79	1,64
margem de agregação (vendas com acobertamento fiscal/aquisição)	1,16	1,14

Destaca-se que não há nos autos qualquer informação, por parte da Fiscalização, acerca da margem de agregação praticada pelo setor de atividade da Impugnante.

Importante mencionar que são vários os lançamentos analisados por este Conselho de Contribuintes, no qual a Fiscalização, utilizando-se do roteiro de conclusão fiscal e da fórmula do $CMV = EI + C - EI$ e outros dados fiscais, concluiu que houve entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária sem acobertamento fiscal, conforme trecho do seguinte acórdão:

ACÓRDÃO Nº 21.462/14/3ª

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTATOU-SE A ENTRADA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, MEDIANTE PROCEDIMENTO DE CONCLUSÃO FISCAL, CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO I E V DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO III E MULTA ISOLADA CAPITULADA NA ALÍNEA "A", INCISO II DO ART. 55, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. ENTRETANTO, DEVE-SE ADOTAR COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA ISOLADA O VALOR DAS ENTRADAS, SEM AGREGAÇÃO DA MARGEM DE VALOR AGREGADO - MVA.

(...)

A FISCALIZAÇÃO ADOTOU O PROCEDIMENTO DE CONCLUSÃO FISCAL PARA VERIFICAR SE AS ENTRADAS REGISTRADAS PELA CONTRIBUINTE ERAM SUFICIENTES PARA ACOBERTAR AS SAÍDAS DECLARADAS SOMADAS ÀS SAÍDAS OMITIDAS, APURADAS POR MEIO DA RECOMPOSIÇÃO DO LIVRO CAIXA.

PARA TANTO SE UTILIZOU DA SEGUINTE FÓRMULA CONTÁBIL:
 $CMV = EI + C - EF$

SENDO:

CMV = CUSTO DA MERCADORIA VENDIDA;

EI = ESTOQUE INICIAL;

C = COMPRAS;

EF = ESTOQUE FINAL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O RESULTADO DA EQUAÇÃO DETERMINOU O VALOR DAS ENTRADAS DESACOBERTADAS.

REGISTRE-SE QUE O CMV FOI OBTIDO PELA EQUAÇÃO VENDAS/1+MARGEM DE LUCRO. A MARGEM DE LUCRO UTILIZADA PELA FISCALIZAÇÃO FOI A DE 15% (QUINZE POR CENTO).

A APURAÇÃO DO ICMS/ST SOBRE AS ENTRADAS DESACOBERTADAS DECORRE DA APURAÇÃO DO TOTAL DAS VENDAS DO PERÍODO (DECLARADAS NA DASN+ VENDAS OMITIDAS, APURADAS NA RECOMPOSIÇÃO DO LIVRO CAIXA), CONFORME DEMONSTRADO NAS PLANILHAS DE FLS. 91/94.

DEPOIS DE APURADO O ESTOQUE FINAL DO EXERCÍCIO, CONFRONTADO COM O ESTOQUE DECLARADO PELA AUTUADA, TÊM-SE AS ENTRADAS DESACOBERTADAS, SOBRE AS QUAIS A FISCALIZAÇÃO APLICOU A MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) INFORMADA PELA CONTRIBUINTE NO PTA Nº 05.000226714.99, REFERENTE À DENÚNCIA ESPONTÂNEA DE ENTRADAS DESACOBERTADAS NO EXERCÍCIO DE 2008.

A ASSESSORIA DO CC/MG, POR MEIO DE DILIGÊNCIA, DETERMINOU QUE A FISCALIZAÇÃO ESCLARECESSE A ORIGEM DA MARGEM DE LUCRO UTILIZADA PARA OBTER O CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS (CMV) UTILIZADO NA CONCLUSÃO FISCAL.

EM ATENDIMENTO À DILIGÊNCIA, A FISCALIZAÇÃO RESOLVE PROMOVER A ALTERAÇÃO DA MARGEM DE LUCRO MENCIONADA ÀS FLS. 91/94 DE 15% (QUINZE POR CENTO) PARA 42,54% (QUARENTA E DOIS VÍRGULA CINQUENTA E QUATRO POR CENTO), EM RAZÃO DE CORRESPONDER À MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) UTILIZADA NA REFERIDA PLANILHA PARA A COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST.

MANTÊM-SE AS EXIGÊNCIAS DO ICMS/ST COM BASE NA ALÍQUOTA DE 18% (DEZOITO POR CENTO) SOBRE A BASE DE CÁLCULO, MULTA DE REVALIDAÇÃO DE 100% (CEM POR CENTO) E MULTA ISOLADA DE 20% (VINTE POR CENTO) TAMBÉM SOBRE A BASE DE CÁLCULO, CONFORME DEMONSTRADO NAS PLANILHAS DE FLS. 534/538 E NO NOVO DEMONSTRATIVO DE CORREÇÃO MONETÁRIA E MULTAS (DCMM) DE FLS. 541.

A MARGEM DE LUCRO ADOTADA APÓS A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO REVELA-SE MAIS ADEQUADA À CONCLUSÃO FISCAL PARA SE CHEGAR AO VALOR DAS ENTRADAS DESACOBERTADAS, UMA VEZ QUE TAL MARGEM DE AGREGAÇÃO FOI DECLARADA PELA PRÓPRIA CONTRIBUINTE EM DENÚNCIA ESPONTÂNEA REFERENTE ÀS ENTRADAS DESACOBERTADAS NO PERÍODO.

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. NO MÉRITO, À

UNANIMIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 534/538, DEVENDO-SE AINDA ADOPTAR COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA ISOLADA O VALOR DAS ENTRADAS SEM O ACRÉSCIMO DA MVA, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG. PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. SÉRGIO ADOLFO ELIAZAR DE CARVALHO. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS EDUARDO DE SOUZA ASSIS E GUILHERME HENRIQUE BAETA DA COSTA.

Lado outro, a responsabilidade da Autuada pelo recolhimento do ICMS/ST tem previsão nos arts. 14 ou 15 do Anexo XV do RICMS/02, em função, respectivamente, da atribuição originária da responsabilidade ou em decorrência da falta de recolhimento do imposto pelo seu fornecedor, conforme o caso.

Prevê o art. 46 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75 e 110-A desta Parte; (Grifou-se).

Assim, a exigência de ICMS/ST com base apenas nas saídas da mercadoria do estabelecimento da Impugnante não tem previsão legal, motivo pelo qual deve ser excluída a exigência do imposto e respectiva multa de revalidação.

O que se constata no presente caso, com relação à exigência do ICMS/ST e da respectiva multa de revalidação, é que a Fiscalização não demonstrou, para as mercadorias sujeitas à ST, que a entrada delas no estabelecimento autuado ocorreu sem o recolhimento do ICMS/ST devido ou que ocorreu sem acobertamento fiscal. Também não consta do Auto de Infração a acusação de entrada de mercadoria sem documentação fiscal, sequer falta de recolhimento de ICMS/ST.

Dessa forma, excluem-se as exigências relativas ao ICMS/ST e respectiva multa de revalidação. Contudo, mantém-se a multa isolada exigida por restar caracterizada a saída de mercadorias sujeitas à ST sem acobertamento fiscal.

Verifica-se que a multa isolada aplicada tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória e foi exigida nos termos da legislação no percentual de 40% (quarenta por cento) do valor global das saídas desacobertadas, com fulcro no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Tal penalidade incide no caso de o contribuinte deixar de cumprir obrigação acessória, consistente no dever de emitir documento fiscal idôneo a toda saída de mercadoria, por exemplo, como é o caso dos presentes autos, sendo certo que o seu descumprimento acarreta a imposição de sanção pecuniária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Defende a Impugnante que a Multa Isolada cominada deve ser adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, uma vez que somente é devido o ICMS operação própria.

Explica que o valor da multa isolada deve ser limitado a 15% (quinze por cento) do valor da suposta omissão de receita, e apurado da seguinte forma:

CÁLCULO DA MULTA ISOLADA				
Omissão de receita	ICMS	Multa Isolada exigida no AI (40%)	2,5 ICMS	15% valor omissão
R\$ 1.408.189,21	R\$ 75.570,35	R\$ 563.275,68	R\$ 188.925,88	R\$ 211.228,38

No entanto, sem razão a Defesa no tocante à pretensão da redução da penalidade isolada.

Dispõe o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75:

(...)

§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência. (Grifou-se).

Verifica-se que o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 estabelece um limite inferior e outro superior para a exigência de multa isolada, ainda que a irregularidade constatada esteja relacionada com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido retido ou recolhido antecipadamente.

Não obstante, no caso em apreço, não ser devido o ICMS/ST no momento da saída das mercadorias do estabelecimento autuado, essa hipótese não se equipara àquela amparada por isenção ou não incidência, para a qual se aplicaria a multa isolada no percentual de 15% (quinze por cento) do valor da operação, uma vez que incide imposto na operação, só que antecipadamente retido ou recolhido a título de substituição tributária.

Desse modo, no caso de aplicação da penalidade prevista no inciso II, art. 55 da Lei nº 6.763/75, devem ser observados, para aplicação da multa isolada, o limite mínimo de 15% (quinze por cento) do valor da operação praticada e o limite máximo correspondente a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação.

Assim, repita-se pela importância, um dos parâmetros para aferição dos limitadores previstos no § 2º do artigo em comento é o valor do imposto incidente na operação, que deverá ser demonstrado, ainda que a irregularidade constatada esteja relacionada com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido retido ou recolhido antecipadamente.

De forma simplificada, destaca-se que sendo a alíquota aplicável às mercadorias no percentual de 18% (dezoito por cento) e não havendo redução de base

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de cálculo para as operações, não seria a hipótese de qualquer adequação da multa isolada exigida, nos termos do referido § 2º.

Isso porque, em relação às operações cuja alíquota do imposto incidente é igual ou superior a 16% (dezesesseis por cento), sem redução de base de cálculo, prevalecerá a penalidade isolada no percentual de 40% (quarenta por cento). Confira-se o seguinte exemplo hipotético:

CÁLCULO DA MULTA ISOLADA				
Omissão de receita	ICMS (alíquota 16%)	Multa Isolada exigida no AI (40%)	limite máximo 2,5 ICMS	limite mínimo 15% do valor da operação
R\$ 100.000,00	R\$ 16.000,00	R\$ 40.000,00	R\$ 40.000,00	R\$ 15.000,00

Em termos matemáticos, a penalidade isolada será aplicável no percentual máximo (2,5 do valor do imposto) quando a alíquota prevista para a mercadoria estiver entre os percentuais de 6% (seis por cento) e 16% (dezesesseis por cento), prevalecendo a multa isolada no percentual de 40% (quarenta por cento) no caso de alíquota igual ou superior a 16% (dezesesseis por cento).

Destaca-se, também, que a alíquota do imposto incidente nas operações com as mercadorias autuadas não é igual/inferior a 6% (seis por cento), hipótese de aplicação do limitador mínimo de 15% (quinze por cento).

Destarte, correta a exigência da penalidade isolada conforme demonstrativo de fls. 24.

Por fim, destaca-se que se encontra correta a inclusão do Coobrigado, Sócio-administrador da Autuada, no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

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 mineira quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Induidoso, portanto, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as vendas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Assim, resta clara a gestão fraudulenta da empresa autuada com intuito de lesar o Erário Estadual.

No caso do presente processo, há a comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação, com base no disposto no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do CTN.

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 excluir as exigências de ICMS/ST e a respectiva Multa de Revalidação. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Marcelo Nogueira de Moraes e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 09 de junho de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora**