

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.630/15/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000203864-33
Impugnação: 40.010135185-85
Impugnante: Fast Shop S.A
IE: 062389780.01-19
Proc. S. Passivo: Cael Kalinowski Souza Matta/Outro(s)
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas ao Fisco pela Impugnante e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada ao disposto no § 2º do citado dispositivo, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser apuradas: a) a proporção entre as saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, com base nas informações prestadas pela Fiscalização na planilha de fls. 1.166/1.167; b) sobre a proporção de saídas tributadas que vier a ser identificada, apurar o ICMS devido mediante aplicação da carga tributária média mensal indicada na coluna “3/1” das planilhas de fls. 1.166/1.167, inclusive com a adequação da multa isolada prevista no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos moldes calculados pela Fiscalização; c) sobre a parcela de saídas desacobertas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que vier a ser apurada, exigir apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75; d) exclusão das exigências fiscais relativas aos valores informados pelas administradoras presentes no quadro de fls. 1.160/1.161 e, ainda, as exigências em relação as demais operações realizadas nos exatos moldes daquelas analisadas pela Fiscalização e constante do mencionado quadro, cabendo à Impugnante apresentar a comprovação por ocasião da liquidação desta decisão. Registra-se que, para a prova mencionada, será exigida a apresentação de cópia legível da nota fiscal, do comprovante do cartão de crédito/débito, juntamente com as telas dos sistemas informatizados da Autuada, sendo admitida, exclusivamente, a referida prova, quando houver no comprovante do cartão de crédito/débito referente à operação o mesmo nome do adquirente e valor da mercadoria constante do documento fiscal a ela vinculado. Infração parcialmente caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO - SINTEGRA. Constatada a entrega em desacordo com a legislação, de arquivos eletrônicos referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão nos arts. 10, 11 e 39, todos do Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75. **Infração caracterizada.**

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1- recolhimento a menor do ICMS em decorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no período de janeiro de 2009 a março de 2010 e de maio a setembro de 2010, apuradas mediante confronto entre os valores das vendas declarados ao Fisco nas DAPI e os valores das operações com cartões de crédito/débito informados ao Fisco pelas administradoras de cartões, pelo que se exige ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2- transmissão em desacordo com a legislação, de arquivos eletrônicos no período de janeiro de 2009 a outubro de 2010, pelo que se exige a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, correspondente a 5.000 (cinco mil) UFEMG por período.

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 236/274, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 429/441.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 444/456, opina pela procedência parcial do lançamento para: a) apurar a proporção entre as saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, com base nas informações fiscais registradas no livro de Registro de Saídas; b) sobre a proporção de saídas tributadas que vier a ser identificada, apurar o ICMS devido pela aplicação da carga tributária média adotada no lançamento, inclusive com a adequação da Multa Isolada prevista no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75; c) sobre a parcela de saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que vier a ser apurada, exigir apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Instrução Processual

A 2ª Câmara de Julgamento exarou o despacho interlocutório de fls. 462, para que a Impugnante, no prazo de 60 (sessenta) dias, contado do recebimento da intimação, trouxesse aos autos em relação ao item 5 do Auto de Infração, um demonstrativo e respectivos documentos que vinculassem as operações lançadas no feito fiscal como vendas desacobertadas com aquelas que alega ter ocorrido por

intermédio de outro estabelecimento, informando neste desate os números, datas e valores das notas fiscais que acobertaram as noticiadas saídas das mercadorias, bem como os números de inscrição estadual dos estabelecimentos que as emitiram, e, para completar, juntar ainda que por amostragem, cópias das notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos com CFOP 5117/6117 mencionando a nota fiscal de faturamento antecipado (CFOP 5922/6922). Em seguida, vista ao Fisco. Também à unanimidade, converteu-se o julgamento em diligência para que o Fisco informasse a motivação e a fundamentação para a adoção, no item 5 do Auto de Infração, da alíquota média referente a setembro de 2008. Em seguida, vista à Impugnante.

A Impugnante cumpre parcialmente o interlocutório, manifestando-se às fls. 468/471, e anexando documentos de fls. 472/1147.

Para atender à determinação da Câmara de Julgamento, a Autuada promoveu a juntada, por amostragem, de 95 (noventa e cinco) notas fiscais de vendas emitidas por estabelecimentos do Grupo, com os respectivos boletos de cartão de crédito/débito e, em alguns casos, espelho da tela do pedido das mercadorias.

Anexa, também, planilha, de fls. 727/960, identificada no cabeçalho como “Anexo VII”, extraída de seu sistema informatizado.

Foi apresentado também laudo pericial contábil com o objetivo de corroborar sua argumentação de que não houve omissão de saída em seu estabelecimento, de modo a demonstrar que a Fiscalização desconsiderou as saídas informadas no campo “Outras” (linhas 50 e 58) das DAPI.

Nesse laudo a Autuada informou que a Fiscalização ignorou o fato de que clientes/consumidores adquirem outros serviços prestados, a exemplo de garantia estendida e seguro de furto e roubo, que não foram excluídos da base de cálculo.

Contesta a cobrança de ICMS, ao entendimento de que grande parte das mercadorias está sujeita ao regime de substituição tributária.

Sustenta ainda, que a Fiscalização aplicou equivocadamente uma alíquota média sem se ater às informações da DAPI, considerando como tributáveis operações que são tributadas no regime da substituição tributária.

Ao final, reitera o pedido para cancelamento integral da infração relativa às saídas desacobertadas.

A Fiscalização se pronuncia às fls. 1.149/1.159, anexando as planilhas de fls. 1.160/1.167.

Inicialmente, a Fiscalização registra, que muito embora a decisão faça referência ao item 5 do Auto de Infração para o despacho interlocutório e ao mês de setembro de 2008 para a diligência, a Impugnante entendeu que se trata do item 1 do Auto de Infração, enquanto a diligência se refere aos meses de julho de 2009 e maio de 2010, que serviram de base para arbitrar a alíquota média.

Certo é que o item “5” e o mês de setembro de 2008 referem-se ao Auto de Infração 01.000203364-44, lavrado contra a Autuada e contém a mesma irregularidade referente ao exercício de 2008.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar, que para atender ao despacho interlocutório, deveria a Impugnante apresentar demonstrativo vinculando as operações lançadas no feito fiscal como vendas desacobertadas (obviamente as operações com cartão de crédito/débito) com aquelas que alega terem ocorrido por intermédio de outro estabelecimento, informando os dados dos documentos fiscais emitidos, inclusive número da inscrição estadual do emitente, juntando, ainda que por amostragem, cópias das notas fiscais emitidas pelos outros estabelecimentos com CFOP 5117/6117, mencionando a nota fiscal de faturamento antecipado (CFOP 5922/6922).

Entretanto, para atender à determinação da Câmara, a Impugnante promoveu a juntada dos seguintes documentos:

- cópia do AI, DCMM, relatório fiscal e anexos, ofício, envelope e decisão, às fls. 472/511, que já constavam do processo às fls. 07/84, portanto, foram desprezados nesta análise;

- cópias de notas fiscais emitidas pela matriz, IE nº 062389780.00-38 ou pela filial IE 062389780.02-91, de comprovantes de cartão de crédito e de telas de sistema (fls. 512/726);

- relação com informações de seu sistema informatizado, referentes ao exercício de 2008, não alcançado pelo lançamento em comento (fls. 727/789);

- sequência da relação anterior com informações dos exercícios de 2009 e 2010, igual ao apresentado às fls. 295/423, apenas com o acréscimo do título "Anexo VII", e de zeros no campo correspondente aos centavos (fls. 790/960);

- cópias das DAPI do período de janeiro de 2008 a setembro de 2009 e de alguns recibos de transmissão do arquivo, entretanto, as cópias do período em questão, exercícios de 2009 e 2010, que já se encontravam às fls. 94/204, e foram novamente apresentadas pela Autuada às fls. 961/1.117;

- Parecer Técnico de Natureza Contábil (fls. 1.118/1.147).

Ressalta-se, que confrontando a determinação da 2ª Câmara com o material apresentado, constata-se que a Impugnante não atendeu, na íntegra, ao despacho interlocutório, ou seja, não apresentou demonstrativo relacionando os valores recebidos via cartão de crédito/débito pelo estabelecimento autuado com eventuais documentos fiscais emitidos para entrega futura das mercadorias.

De igual modo quanto aos documentos de fls. 512/663, que se referem ao exercício de 2008, sendo estranhos ao lançamento em análise (período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010).

A Autuada manifesta-se novamente às fls. 1.172/1.190.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 1.193/1.198, pedindo ao final pela procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.201/1.213, opina pela procedência parcial do lançamento, para: a) excluir as exigências fiscais em relação aos valores informados pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, quando apresentadas as notas fiscais emitidas pelos demais estabelecimentos da Autuada, nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

moldes dos documentos de fls. 664/708; b) apurar a proporção entre as saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, com base nas informações prestadas pelo Fisco na planilha de fls. 1.166/1.167; c) sobre a proporção de saídas tributadas que vier a ser identificada, apurar o ICMS devido mediante aplicação da carga tributária média mensal indicada na coluna “3/1” das planilhas de fls. 1.166/1.167, inclusive com a adequação da multa isolada prevista no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos moldes calculados pelo Fisco; d) sobre a parcela de saídas desacobertas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que vier a ser apurada, exigência apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em sessão realizada no dia 04/02/15, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, indeferiu o pedido de diligência formulado pelo Contribuinte. Ainda em preliminar, também à unanimidade, rejeitou a arguição de nulidade do lançamento. Igualmente em preliminar, ainda à unanimidade, deferiu o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 11/02/15, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Relator) e Eduardo de Souza Assis (Revisor), que julgavam parcialmente procedente o lançamento para: a) apurar a proporção entre as saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, com base nas informações prestadas pela Fiscalização na planilha de fls. 1.166/1.167; b) sobre a proporção de saídas tributadas que vier a ser identificada, apurar o ICMS devido mediante aplicação da carga tributária média mensal indicada na coluna “3/1” das planilhas de fls. 1.166/1.167, inclusive com a adequação da multa isolada prevista no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos moldes calculados pelo Fisco; e c) sobre a parcela de saídas desacobertas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que vier a ser apurada, exigir apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em sessão realizada no dia 11/02/15, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em prorrogar o prazo de vista concedido nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, desta vez, para o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, marcando-se extrapauta para o dia 25/02/15, ficando mantidos os votos dos Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Relator) e Eduardo de Souza Assis (Revisor), proferidos na sessão do dia 04/02/15. Nesta sessão, foi proferido o voto do Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, que também excluía as exigências fiscais em relação aos valores informados pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, quando apresentadas as notas fiscais emitidas pelos demais estabelecimentos da Autuada, nos moldes dos documentos de fls. 664/708, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG, de fls. 444/456 e 1201/1213, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão salvo pequenas alterações.

Insta observar, que a Manifestação Fiscal aborda com propriedade a matéria dos autos, exceto em relação à proporcionalidade entre as operações tributadas e aquelas vinculadas ao regime de substituição tributária, razão pela qual será adotada, em parte, como fundamentação do presente acórdão, salvo pequenas alterações de estilo.

Das Preliminares

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração por ter havido quebra do sigilo bancário da empresa sem autorização legal, ao arrepio das garantias constitucionais.

Noutra vertente, a Autuada alega que a Fiscalização extraiu informações incorretas das DAPIs, pois desconsiderou as informações da linha 50, denominada "Outras", na qual se encontra receita registrada no CFOP 5922, de venda para entrega futura, e que se a Fiscalização tivesse analisado corretamente as informações das DAPIs, teria percebido que os valores declarados se mostram, na quase totalidade dos meses, superiores aos apresentados pelas administradoras.

Aduz, ainda, que eventuais divergências de registros são originárias da venda da mercadoria com a entrega por outro estabelecimento, que fica responsável pela emissão da nota fiscal, pelo recolhimento do ICMS e pela declaração em DAPI.

Como bem destacou a Fiscalização, no tocante às alegações de que as informações foram obtidas de forma nula, ilegal e inconstitucional, a própria Impugnante reproduziu às fls. 238/239 os dispositivos do RICMS/02 que disciplinam a prestação de informações por parte das administradoras de cartão de crédito/débito.

Além dos dispositivos transcritos pela Impugnante, a previsão para apresentação das informações encontra-se no art. 50, §§ 5º e 6º da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

(...)

§5º As administradoras de cartões de crédito, cartões de débito em conta corrente e estabelecimentos similares deverão informar à Secretaria de Estado de Fazenda todas as operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similar, na forma, prazo e nas condições previstos em regulamento, relativamente aos períodos determinados pela legislação.

§ 6º As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente e estabelecimentos similares deverão informar à Secretaria de Estado de Fazenda todas as operações e prestações realizadas por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas - CPF -, ainda que não regularmente inscritas no Cadastro de Contribuintes do ICMS,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similar, na forma, no prazo e nas condições previstos em regulamento, relativamente aos períodos determinados pela legislação.

(...)

Assim, razão não possui a Impugnante, uma vez que as informações usadas pela Fiscalização foram prestadas pelas administradoras de cartão na forma da legislação tributária, aplicando-se ao caso o disposto no inciso I do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e inciso I do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Noutra toada, alega a Autuada que a Fiscalização deveria ter considerado como faturamento os valores registrados no CFOP 5922 (simples faturamento decorrente de venda para entrega futura) incluídos na linha 50 das DAPI, exemplificando com as operações do mês de setembro de 2009.

Os dispositivos apresentados a seguir, do Anexo IX do RICMS/02 tratam da venda para entrega futura da seguinte forma:

Art.305. Nas vendas para entrega futura, poderá ser emitida nota fiscal sem destaque do ICMS, mencionando-se no documento que a emissão se destina a simples faturamento, com o imposto sendo debitado por ocasião da efetiva saída da mercadoria.

§ 1º Se emitida a nota fiscal de que trata o caput deste artigo, as 1ª e 3ª vias da mesma, ou cópia do respectivo DANFE serão entregues ao comprador.

§ 2º O estabelecimento show room, assim entendido aquele que exhibe mercadorias e realiza operações de venda em virtude da exibição, emitirá nota fiscal destinada a simples faturamento para todas as operações de venda para entrega futura, não se aplicando a faculdade de que trata o caput deste artigo.

Art. 306. Por ocasião da efetiva saída, global ou parcial, da mercadoria, o vendedor emitirá nota fiscal em nome do adquirente, com destaque do valor do imposto, quando devido, observado especialmente o disposto nos artigos 43, 44 e 50 deste Regulamento, indicando, além dos requisitos exigidos, como natureza da operação: "Remessa - entrega futura", e o número a série, a data e o valor da nota fiscal emitida para fins de faturamento.

§ 1º Se no momento da saída da mercadoria tiver havido alteração no valor da operação, em decorrência de modificação do preço contratado, a nota fiscal será emitida com o novo valor, devendo essa circunstância ser consignada no documento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º Por ocasião da escrituração, no livro Registro de Saídas, das notas fiscais de que trata este Capítulo será mencionado o motivo da emissão.

Art. 307. Sendo desfeita a venda antes da efetiva saída da mercadoria, o fato será formalmente comunicado à repartição fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito.

Desta forma, o contribuinte que realiza venda para entrega futura deve se submeter ao que dispõe a legislação tributária.

Com relação a esse tipo de venda, no período fiscalizado, a Impugnante realizou os seguintes procedimentos:

- emissão de notas fiscais de simples faturamento nos CFOP 5922 ou 6922, no valor total de R\$ 8.233.866,79 (oito milhões duzentos e trinta e três mil, oitocentos e sessenta e seis reais e setenta e nove centavos) no exercício de 2009 e R\$ 4.934.253,46 (quatro milhões novecentos e trinta e quatro mil duzentos e cinquenta e três reais e quarenta e seis centavos) no exercício de 2010;

- emissão de notas fiscais com CFOP 5117 ou 6117 para a entrega da mercadoria anteriormente faturada, correspondente ao valor de R\$ 32.833,69 (trinta e dois mil oitocentos e trinta e três reais e sessenta e nove centavos) no exercício de 2009 e R\$ 40.264,94 (quarenta mil duzentos e sessenta e quatro reais e noventa e quatro centavos) no exercício de 2010;

- em parte dos casos, a emissão da nota fiscal da entrega da mercadoria foi feita imediatamente após a emissão da nota de faturamento;

- emissão de nota fiscal de entrada referente à nota fiscal de CFOP 5922 ou 6922 – notas fiscais que não acobertaram saída de mercadoria – cujos valores não foi possível à Fiscalização apurar porque os mesmos CFOP foram usados para outros tipos de operações e as informações constantes dos arquivos eletrônicos nem sempre retratam o que consta nos documentos;

- falta de comunicação à Repartição Fazendária de que houve desfazimento de venda antes da efetiva saída da mercadoria, conforme previsão do art. 307 do RICMS/02.

Como se pode ver, o procedimento da Autuada não está de acordo com a legislação. O confronto entre as notas fiscais de venda para entrega futura e as notas de remessa das mercadorias anteriormente faturadas, bem demonstra que a Autuada não emitiu todas as notas fiscais devidas para entregar as mercadorias que faturou, ou seja, comprova que promoveu saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Apenas pela comparação entre os valores registrados nos CFOP 5922/6922 e nos 5117/6117, já seria possível a imputação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Além dessa constatação, verificou-se que a Autuada emitiu notas fiscais de saída em valores menores que os valores recebidos por vendas com uso de cartão de crédito ou débito.

Considerando as duas irregularidades, o confronto realizado pela Fiscalização foi direto entre as operações informadas pelas administradoras de cartão e as efetivas saídas de mercadorias vendidas, uma vez que o valor faturado nos CFOP 5922/6922, necessariamente deveria constar, corretamente, em notas fiscais com CFOP 5117/6117 ou incorretamente em notas fiscais com outros CFOP. Dessa forma, todas as notas fiscais de efetiva saída de mercadoria vendida, fato gerador do ICMS, estão incluídas no faturamento obtido nas DAPIs.

Se para cada nota fiscal de faturamento para entrega futura (CFOP 5922/6922), deve ser emitida nota fiscal com natureza da operação “Remessa – Entrega Futura” (CFOP 5117/6117), ao considerar apenas as últimas, trabalhou-se efetivamente com saída de mercadoria. Possíveis pagamentos ocorridos em final de mês, de mercadorias que foram entregues no mês seguinte, têm efeito diluído quando se trabalha períodos maiores, não comprometendo o levantamento final.

Importante destacar que o confronto ocorreu entre as vendas pagas com cartão e o faturamento informado em DAPI, não tendo sido incluídas, pela falta da informação, os valores das vendas com cheque e dinheiro. O cômputo dessas parcelas necessariamente implicaria na apuração de valores de saídas desacobertas de documentos fiscais maiores que os exigidos no Auto de Infração.

Assim, as informações relativas ao mês de setembro se prestam para comprovar, pela inexistência de saídas pelos CFOP 5117/6117, que o estabelecimento não emitiu, como deveria, notas fiscais de remessa das mercadorias com faturamento para entrega futura.

Quanto à afirmação de que os livros estão em poder da Fiscalização, não prospera.

A Fiscalização afirma que toda a documentação foi devolvida ao Contribuinte ao término do seu exame.

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

Do Mérito

Quanto ao mérito, a autuação trata do recolhimento a menor do ICMS em decorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apuradas mediante confronto entre os valores das vendas declaradas à Fiscalização nas DAPIs e os valores das operações com cartões de crédito/débito informadas pelas administradoras de cartões, no período de janeiro de 2009 a março de 2010 e de maio a setembro de 2010.

Apurou-se, ainda, no período de janeiro de 2009 a outubro de 2010, a transmissão de arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação.

Da Saída de Mercadoria Desacoberta de Documento Fiscal

De posse das informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, a Fiscalização elaborou o “Anexo 1” (fls. 24/26), confrontando as operações noticiadas com os registros fiscais da Impugnante, apurando o faturamento omitido nos respectivos períodos.

Para a apuração do ICMS devido, a Fiscalização apurou a carga tributária média praticada pela Autuada, conforme “Anexo 2.1” (fls. 28), sendo que no “Anexo 2.2” (fls. 29/84), presente também no CD de fls. 93 dos autos, apurou de forma detalhada a alíquota média praticada nos meses de julho de 2009 e maio de 2010, sendo estas aplicadas para todo o período fiscalizado, considerando que foram as menores cargas tributárias do período objeto do Auto de Infração.

O demonstrativo do crédito tributário encontra-se inserido no Relatório Fiscal (fls. 21/22).

Afirma a Autuada que, mesmo considerando os valores declarados na linha 50 das DAPIs, ainda restariam diferenças com relação a alguns períodos, mas que são oriundas de operações em que a mercadoria foi vendida pelo estabelecimento autuado e entregue por outro, que emitiu a nota fiscal e recolheu o imposto.

Para a Autuada, “a suposta divergência é fruto do simples descasamento entre as vendas realizadas por um estabelecimento, que faturou a compra e recebeu o valor pago pelo cliente (em cartão de crédito, por exemplo), mas cuja entrega (saída) foi realizada por outro estabelecimento.” No seu entendimento, é irrelevante o fato da mercadoria ter sido negociada por um estabelecimento e entregue por outro e é de fácil demonstração que o imposto foi integralmente recolhido, inexistindo qualquer omissão de receita.

A Fiscalização entende que, deve ser aplicada ao caso em questão, a autonomia dos estabelecimentos prevista no art. 24 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

Ao contrário do entendimento da Defesa, no entanto, é inconteste que houve omissão de saídas. Como demonstrado anteriormente, a existência de divergências entre os valores das notas fiscais de faturamento antecipado e o das notas fiscais de remessa das mercadorias, por si só, comprova que o estabelecimento promoveu saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais de sua própria emissão. E no mesmo sentido, as divergências entre os valores de vendas informados pelas administradoras de cartão e os valores das notas fiscais de efetivas saídas, por venda, registradas na escrita fiscal.

Para dirimir as dúvidas do caso em questão, foi exarado pela 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 30/04/14, Despacho Interlocutório de fls. 462, para que a Impugnante trouxesse aos autos um demonstrativo e respectivos documentos que vinculasse as operações lançadas no feito fiscal como vendas desacompanhadas com aquelas que alega ter ocorrido por intermédio de outro estabelecimento, informando neste desate os números, datas e valores das notas fiscais que acobertaram as noticiadas saídas das mercadorias, bem como os números de inscrição estadual dos estabelecimentos que as emitiram, e, para completar, juntar ainda que por amostragem, cópias das notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos com CFOP 5.117/6.117, mencionando a nota fiscal de faturamento antecipado (CFOP 5.922/6.922).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na mesma oportunidade, decidiu a Câmara por converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização informasse a motivação e a fundamentação para adoção, da alíquota média referente ao mês de setembro de 2008, em seguida, vista à Impugnante.

A Impugnante compareceu às fls. 468/471, promovendo a juntada dos documentos de fls. 472/1.147.

Para atender à determinação da Câmara de Julgamento, promoveu a juntada, por amostragem, de 95 (noventa e cinco) notas fiscais de vendas emitidas por estabelecimentos do Grupo, com os respectivos boletos de cartão de crédito/débito e, em alguns casos, espelho da tela do pedido das mercadorias.

Contesta a cobrança de ICMS, ao entendimento de que grande parte das mercadorias está sujeita ao regime de substituição tributária.

Sustenta que a Fiscalização aplicou equivocadamente uma alíquota média sem se ater às informações da DAPI, considerando como tributáveis operações tributadas no regime de substituição tributária.

Ao final, reitera o pedido para cancelamento integral da infração relativa às saídas desacobertas.

A Fiscalização se pronuncia às fls. 1.149/1.159, anexando as planilhas de fls. 1.160/1.167.

Como já apresentado, para atender ao despacho interlocutório, deveria a Impugnante apresentar demonstrativo vinculando as operações lançadas no feito fiscal como vendas desacobertas (obviamente as operações com cartão de crédito/débito) com aquelas que alega terem ocorrido por intermédio de outro estabelecimento, informando os dados dos documentos fiscais emitidos, inclusive número da inscrição estadual do emitente, juntando, ainda que por amostragem, cópias das notas fiscais emitidas pelos outros estabelecimentos com CFOP 5117/6117, mencionando a nota fiscal de faturamento antecipado (CFOP 5922/6922).

Com relação aos documentos referentes aos exercícios de 2009 e 2010, em que pese a má qualidade das cópias, foi possível constatar que:

- nenhuma nota fiscal foi emitida pela Impugnante na forma mencionada às fls. 468 dos autos (documentos da Autuada), uma vez que os documentos apresentados foram emitidos por outros estabelecimentos do mesmo Grupo;

- as notas fiscais foram emitidas pelos estabelecimentos IE 062389780.00-38 ou 062389780.02-91, com indicação dos CFOPs 5102, 5403 ou 5405, mas nenhuma aponta os CFOPs 5117/6117, não se tratando, portanto, de entrega de mercadoria faturada pelo estabelecimento autuado;

- no campo “Dados Adicionais” de todas as notas fiscais encontra-se informado o número do pedido e a hora e, em algumas, também a data, sempre posterior à data de emissão da nota fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- analisando as telas do sistema, entende-se que a data impressa no campo “Dados Adicionais” é a data prevista para a entrega da mercadoria (ex. fls. 669, 672, 717, 720 e 723);

- quando não há data impressa, as telas do sistema que foram juntadas não trazem a linha com a informação da data prevista para a entrega (ex. fls. 666, 675, 678, 681, etc);

- nenhuma nota fiscal e nenhuma tela de sistema faz referência à nota fiscal de faturamento antecipado que deveria ter sido emitida pela Autuada com CFOP 5922/6922;

- todos os comprovantes de cartão estão em nome da Autuada, trazem data e hora da emissão e têm os mesmos valores que as notas fiscais apresentadas, embora nem todos os extratos identifiquem o cliente e alguns identifiquem pessoas diferentes;

Como as notas fiscais não foram relacionadas pela Impugnante e foram juntadas fora de ordem, a Fiscalização elaborou o demonstrativo de fls. 1.160/1.161 com informações retiradas das notas fiscais, dos comprovantes de cartão e das telas do sistema dos exercícios de 2009 e 2010.

Diante da análise do quadro elaborado, constatou a Fiscalização que apenas os cupons referentes às 4 (quatro) últimas notas fiscais relacionadas no demonstrativo não constam das informações prestadas pelas administradoras de cartão (CD de fls. 93), por se tratar, possivelmente, de pagamentos cancelados.

A Fiscalização entende que o estabelecimento autuado recebeu o pagamento, fez o negócio, e outros emitiram os documentos fiscais, pois não há informação quanto às notas fiscais emitidas nos CFOP 5922/6922 de faturamento para entrega futura.

Destaca, ainda, a Fiscalização, que a data registrada no campo “Dados Adicionais”, a mesma registrada na tela de sistema, indica que a mercadoria foi entregue posteriormente à data de emissão do documento fiscal, mas quando não há registro de data de entrega prevista, permite-se concluir que a mercadoria foi estranhamente entregue no momento do negócio. Coloca a seguinte questão: Como pode a mercadoria ser adquirida no estabelecimento autuado, no BH Shopping, e, na mesma ocasião, ser entregue acobertada com nota fiscal emitida pelos estabelecimentos com endereços no Diamond Mall?

A Impugnante junta, também, a planilha de fls.727/960 com o objetivo de comprovar que outros estabelecimentos emitiram os documentos fiscais para as vendas realizadas via cartão de crédito.

Tal como em relação às notas fiscais, os documentos de fls. 727/789 se referem ao exercício de 2008, que não compõe o presente lançamento. A parte da planilha relativa aos exercícios de 2009 e 2010 é a de fls. 790/960, e é a mesma apresentada pela Impugnante às fls. 295/423, acrescida apenas do título (Anexo VII), do cabeçalho em todas as folhas e de zeros no campo dos centavos.

Tratando-se de uma mesma planilha, todas as inconsistências permanecem: falta de lógica na sequência, informações incompletas, falta dos números das notas

fiscais de faturamento antecipado, repetição de número de nota fiscal, valores e datas incorretos.

Noutro giro, a Impugnante apresenta o denominado parecer técnico de fls. 1.118/1.147. Na opinião dos subscritores do parecer, o critério observado pela Fiscalização foi incorreto ao assumir que as informações apresentadas pelas administradoras de cartão de crédito estão corretas; que os clientes não adquirem serviços diversos de mercadorias (garantia e seguros); que os clientes não adquirem produtos sujeitos ao recolhimento do ICMS por substituição tributária e que todas as mercadorias saíram dos estoques do estabelecimento autuado.

Ao retomar a discussão após a manifestação da Fiscalização, a Impugnante reitera as suas argumentações e, contrapondo-se às informações do Fisco quanto a uma possível saída de mercadoria desacoberta no estabelecimento “DIAMONDMALL”, esclarece às fls. 1.182 que o confronto entre o faturamento daquele estabelecimento com as informações das administradoras de cartões, demonstra a inexistência da omissão de saídas, pois o montante informado nas DAPIs foi 250% (duzentos e cinquenta por cento) maior que os valores informados pelas operadoras, justificando assim, o recebimento via cartão pelo estabelecimento autuado e a entrega da mercadoria por outro estabelecimento, com a emissão do respectivo documento fiscal.

A Fiscalização salienta que as informações prestadas pelas administradoras são documentos fiscais nos termos do art. 132, inciso III do RICMS/02 e como tal foram consideradas no levantamento fiscal. Caso houvesse incorreção caberia à Autuada apontá-las, o que não fez.

Sustenta a Fiscalização que cada estabelecimento é autônomo e a legislação prevê a situação da mercadoria ser entregue por outro. No caso, o que se tem são estabelecimentos operando com suas próprias regras, apresentando sempre informações incompletas e/ou incorretas, descumprindo obrigações principal e acessórias e, em muitos casos, um recebendo o pagamento via cartão de crédito e o outro, concomitantemente, emitindo e entregando a mercadoria.

Não obstante os equívocos narrados pela Fiscalização, bem como a autonomia dos estabelecimentos, a Impugnante comprova que, em relação aos documentos anexados às fls. 664/708, ocorreram negociações de mercadorias no âmbito do estabelecimento autuado com a emissão de nota fiscal por outra unidade do Grupo, com o respectivo débito do imposto, quando devido, bem como a entrega direta da mercadoria.

À luz da legislação tributária o procedimento da Autuada não está correto, mas a comprovação feita pela Impugnante que as saídas de mercadorias referentes aos valores recebidos por intermédio de cartão de crédito foram acobertadas por documento fiscal, e assim regularmente tributadas, permite que em sede de julgamento administrativo seja acatada a referida prova, razão pela qual, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas aos valores informados pelas administradoras presentes no quadro de fls. 1.160/1.161.

Na mesma toada, como a Câmara determinou a juntada de documentos por amostragem.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, devem ser excluídas as exigências em relação às demais operações realizadas nos exatos moldes daquelas analisadas pela Fiscalização, cabendo à Impugnante apresentar a comprovação por ocasião da liquidação da decisão.

Registre-se que, para a prova mencionada, não serão tomadas as informações de planilhas e do laudo técnico, mas sim a apresentação de cópia legível da nota fiscal e do comprovante do cartão de crédito/débito, juntamente com as telas do sistema informatizado da Autuada.

Para a decisão proposta, resta prejudicada a análise mais detalhada do laudo apresentado, pois a decisão é no sentido de atender aos reclames da Impugnante. A planilha por ela elaborada e o laudo técnico caminham no mesmo sentido, de comprovar a emissão de notas fiscais por outros estabelecimentos, em relação às informações prestadas pelas administradoras de cartões para o estabelecimento atuado.

Em relação a informação da Fiscalização de que houve emissão de notas fiscais de faturamento para entrega futura (CFOP 5922/6922), no montante de R\$ 8.233.866,70 (oito milhões duzentos e trinta e três mil oitocentos e sessenta e seis reais e setenta centavos) no exercício de 2009 e de R\$ 4.934.253,46 (quatro milhões novecentos e trinta e quatro mil duzentos e cinquenta e três reais e quarenta e seis centavos) no exercício de 2010 e, respectivamente, de apenas R\$ 32.833,69 (trinta e dois mil oitocentos e trinta e três reais e sessenta e nove centavos) e R\$ 40.264,94 (quarenta mil duzentos e sessenta e quatro reais e noventa e quatro centavos) nos CFOP 5117/6117 de efetiva entrega da mercadoria, conforme distribuição de frequência por CFOP, retirada dos arquivos eletrônicos transmitidos (fls. 1.162/163), o assunto merece uma melhor análise da Fiscalização, em outra ação fiscal, de modo a aferir a regularidade das emissões e, em se constatando qualquer ilícito fiscal, aplicar as penalidades correspondentes e exigir o imposto devido.

No tocante à diligência determinada pela 2ª Câmara, no sentido de fundamentar a utilização da alíquota média referente a julho de 2009 e maio de 2010, é importante relembrar que o levantamento fiscal consistiu no confronto entre os valores de vendas declarados à Fiscalização nas DAPI e os valores dos extratos fornecidos pelas operadoras de cartão de crédito/débito, sem considerar, por não se ter a informação, os recebimentos em espécie, cheques e boletos. Ainda assim, apurou-se que os valores das vendas informados pelas administradoras de cartão foram maiores que os valores das vendas informados em DAPI, ocorrendo, obviamente, venda de mercadoria desacobertada de documentos fiscais próprios.

O arbitramento das operações correspondeu à diferença entre os valores informados pelas administradoras de cartão e os valores das vendas informados em DAPI e atendeu às seguintes disposições do RICMS/02:

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço;

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

V - ocorrer a falta de sequência do número de ordem das operações de saídas ou das prestações realizadas, em Cupom Fiscal, relativamente aos números que faltarem;

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

§ 2º O valor arbitrado pelo Fisco poderá ser contestado pelo contribuinte, mediante exibição de documentos que comprovem suas alegações.

(...)

§ 4º Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput deste artigo será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º - Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

(...)

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais;

V - na hipótese do inciso anterior, havendo impossibilidade:

a) de se determinar o período em que as respectivas operações ou prestações tenham ocorrido, as mesmas serão consideradas como ocorridas no último mês do exercício;

b) de se caracterizar a sua natureza (internas, interestaduais ou de exportação), será aplicada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva;

(...)

Conforme dispõe o art.195, § 2º, inciso V, alínea “b” retrotranscrito, aplica-se a alíquota vigente para as operações internas e, nos termos do art. 42, § 29 do RICMS/02, apresentado a seguir, a alíquota de 18% (dezoito por cento), caso o contribuinte não especifique quais foram as mercadorias comercializadas sem documento fiscal. Veja-se:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

Efeitos a partir de 15/12/2012 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, I, ambos do Dec. nº 46.221, de 17/04/2013.

§ 29. Na hipótese do art. 53 e do parágrafo único do art. 196, ambos deste Regulamento, 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.

Informa a Fiscalização que não aplicou diretamente a alíquota de 18% (dezoito por cento), porque a Autuada comercializa mercadorias sujeitas a outras alíquotas, a exemplo dos produtos de informática. E, como também promoveu venda de mercadoria aplicando alíquota incorreta, foi necessário apurar a alíquota média mensal incidente sobre as vendas internas dos produtos.

Diante da média apurada, aplicou-se o menor valor apurado para todos os meses, no caso a do mês de julho para todo o exercício de 2009 e a do mês de maio para todo o exercício de 2010, conforme demonstrado nos Anexos 2.1 e 2.2 (fls. 28/84), beneficiando a Impugnante.

Esclarece a Fiscalização, que pelo roteiro “Cruzamento de Operações com Cartão de Crédito” é possível apurar que houve venda de mercadoria desacoberta de documento fiscal porque os valores recebidos foram maiores que os das notas fiscais de venda emitidas. No entanto, não é possível apurar quais mercadorias foram vendidas e muito menos se houve anterior recolhimento do imposto por substituição tributária. Não se trabalha com os estoques como no levantamento quantitativo.

Prossegue afirmando que a substituição tributária é uma técnica de tributação pela qual se atribui responsabilidade a um contribuinte diferente daquele que promoveu ou promoverá o fato gerador da obrigação tributária. No caso do ICMS, o fato gerador é a saída da mercadoria e, em não ocorrendo o fato gerador presumido do regime de substituição tributária, a própria legislação prevê a restituição do imposto.

Afirma, portanto, que não sendo possível à Fiscalização constatar que o imposto foi anteriormente recolhido por substituição tributária, correta é a sua cobrança na ocorrência do fato gerador, na saída da mercadoria, o que foi feito no lançamento. Por essa razão, apurou-se a alíquota média de saída considerando a alíquota efetiva para cada produto que fez parte do rol de produtos comercializados com nota fiscal pela Autuada no período fiscalizado.

Rejeitando a tese de se considerar como antecipadamente recolhido o imposto dos produtos do regime de substituição tributária, alerta a Fiscalização que as entradas ocorreram, basicamente, por transferência, sendo que um dos emitentes das notas fiscais (IE 062389780.00-38), responsável pelo recolhimento do imposto por substituição tributária, descumpriu a legislação no que se refere à escrituração dos documentos fiscais de entrada dificultando a verificação do ICMS/ST.

Assim, entende a Fiscalização que em casos de “Levantamento Quantitativo” e “Conclusão Fiscal”, em que são considerados os estoques, as entradas e as saídas, deve-se, sim, presumir que o imposto foi recolhido por substituição tributária porque, não tendo sido, é possível apurá-lo, diante da efetividade das informações do que entrou e do que saiu do estabelecimento.

Ao final, muito embora continue defendendo que substituição tributária não é isenção, quanto à adoção da proporção das saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária tomando-se por base o valor contábil de todas as saídas, entende a Fiscalização que o mais adequado seria a proporção em relação exclusivamente às vendas de mercadorias, ou seja, campos 044, 052 e 060 da DAPI, conforme demonstrativos dos exercícios de 2009 e 2010 com as informações dos referidos campos extraídos das DAPI (fls. 1.166/1.167).

Como bem reconhece a Fiscalização, no roteiro desenvolvido no presente lançamento, é possível apurar a ocorrência de saídas desacobertas, mas não é possível apurar quais mercadorias foram vendidas e muito menos se ocorreu o recolhimento do imposto por substituição tributária.

Exatamente por não se conhecer quais mercadorias foram comercializadas sem a emissão do documento fiscal, em face das informações financeiras repassadas pelas administradoras de cartões, por óbvio, a carga tributária média deve retratar a efetiva carga incidente no conjunto das operações realizadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O entendimento contrário levaria à presunção de que apenas as mercadorias tributadas pelo regime de débito e crédito foram comercializadas irregularmente, enquanto aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária tiveram seus documentos emitidos na forma da legislação tributária.

Esta presunção não se sustenta, cabendo à Fiscalização, ao aplicar a técnica de apuração fiscal de confronto entre os valores, reconhecer as saídas lançadas como substituição tributária para fins de apuração da carga tributária média.

Para melhor adequação do lançamento, a Fiscalização deve apurar o percentual médio de saídas desacobertadas vinculadas ao regime de substituição tributária, mediante adoção da proporção das saídas tributadas e aquelas do regime de substituição tributária.

Como exemplo, tem-se as operações do mês de janeiro de 2009, sendo que o valor contábil das saídas indica o montante de R\$ 3.281.494,43 (três milhões duzentos e oitenta e um mil quatrocentos e noventa e quatro reais e quarenta e três centavos), enquanto as saídas do regime de ST equivalem a R\$ 1.003.655,04 (um milhão e três mil seiscentos e cinquenta e cinco reais e quatro centavos), ou seja, 30,58% (trinta vírgula cinquenta e oito por cento) do total de saídas do período.

Adotando-se a tese fiscal, de se confrontar somente os valores de saída de mercadorias, a proporção de saídas por substituição tributária equivale a 50,31%, quando confrontado o valor contábil R\$ 1.920.106,23 (um milhão novecentos e vinte mil cento e seis reais e vinte três centavos) com a saída por substituição tributária R\$ 966.145,90 (novecentos e sessenta e seis mil cento e quarenta e cinco reais e noventa centavos)

Analisando os quadros trazidos pela Fiscalização em confronto com as DAPIs, em especial quanto ao mês de janeiro de 2009 (fls. 96), constata-se que a diferença entre os números analisados anteriormente, decorre da exclusão das transferências de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e dos valores relativos às “Outras” saídas (campo 050 da DAPI).

Realmente a proposta da Fiscalização reflete melhor a proporção entre as operações do regime normal de tributação e aquelas da sistemática de substituição tributária, em especial pela exclusão do montante de outras saídas.

Desta forma, as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, devem incidir sobre a parcela tributada, considerando a proporção entre os valores contábeis e de substituição tributária de fls. 1.166/1.167.

Sobre o valor resultante da apuração do percentual de saídas do regime de substituição tributária deve incidir apenas a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Registre-se que esta modalidade de cálculo elevará o valor da multa isolada, uma vez que sobre a parcela vinculada às saídas por substituição tributária não haverá adequação ao disposto no § 2º anteriormente mencionado. No conjunto do crédito tributário, no entanto, ocorrerá a redução do valor lançado.

Ao apresentar as planilhas de fls. 1.166/1.167, com a indicação de técnica mais adequada para cálculo da proporcionalidade, a Fiscalização indica uma carga tributária média menor que aquela apurada às fls. 28 dos autos, considerando-se a média anual final da carga tributária, apurada pelo confronto entre a base de cálculo e o imposto debitado (coluna 3/1 das planilhas de fls. 1.166/1.167).

Neste caso, deve ser adotada a proposta anterior, apuração do imposto a partir das novas médias mensais indicadas na coluna “3/1” da planilha de fls. 1.166/1.167.

Assim, ao se adotar a carga tributária média, os valores relativos às operações não tributadas são automaticamente expurgados, como a garantia e o seguro, por exemplo, desde que este tenha sido o tratamento tributário dado pela Autuada na escrita fiscal.

Note-se que também neste caso, haverá aumento do tributo em determinados períodos, mas uma redução no valor final a ser apurado.

Registre-se que a média indicada na coluna “3/2” das mencionadas planilhas equivale ao expurgo da substituição tributária e de outras operações não tributadas. A sua aplicação equivale, na verdade, ao expurgo das operações com substituição tributária e de outras operações não tributadas, na mesma linha da proposta formulada anteriormente.

Quanto às alegações de serem as multas confiscatórias, violando os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, há que dizer que foram aplicadas nos estritos termos da legislação que a própria Autuada transcreve às fls. 262. Por ter promovido saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, aplicou-se a penalidade prevista no art. 55, inciso II, observando-se os limites previstos no § 2º, e por não ter recolhido o imposto, a penalidade prevista no art. 56, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Entrega de Arquivos Eletrônicos em Desacordo com a Legislação

A acusação se refere à entrega de arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação mineira, no período de janeiro de 2009 a outubro de 2010, exigindo-se a penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

A Autuada não retransmitiu os arquivos eletrônicos após o recebimento do Termo de Intimação de fl. 03, sendo que antes transmitiu pelo menos três (três) versões dos arquivos referentes aos meses de 2009 e pelo menos dois (duas) versões daqueles do exercício de 2010, todas elas em desacordo com a legislação, conforme atesta a Fiscalização.

É preciso salientar que a apresentação correta dos arquivos, com as informações completas e fidedignas das operações, tornou-se imprescindível para o trabalho da Fiscalização, face ao porte das empresas com o imenso volume de documentos a serem examinados. E quando o contribuinte não cumpre sua obrigação, comprova seu objetivo de dificultar ou impedir a ação da Fiscalização.

As inconsistências e irregularidades dos arquivos não são de pouca importância, uma vez que dificultam, em muito, qualquer verificação fiscal. Entre

outras irregularidades, haja vista que nem todas foram apontadas no Auto de Infração, a Fiscalização registra a constatação, em todos os meses, de divergências em relação às DAPIs (fls. 205/226), falta de informação referente às notas fiscais discriminadas às fls. 227/228, diferenças entre os registros tipo 50 e 54 (fls. 229/231) e mesma mercadoria com códigos diferentes (fls. 234/235).

Registre-se que é obrigação do contribuinte transmitir, mensalmente, via internet, o arquivo eletrônico com a totalidade das operações de entrada e saída de mercadorias, conforme previsto nos artigos 10 e 11 do Anexo VII do RICMS/02, após verificar a sua consistência.

As regras a serem observadas encontram-se minuciosamente detalhadas no Manual de Orientação do Usuário de Sistema de Processamento Eletrônico de Dados, na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/02.

A Impugnante salienta que o dispositivo sancionador determina que, em caso de entrega de arquivos em desacordo com a legislação, a multa aplicada deve ser por infração, e que neste caso, teria cometido uma única infração no período fiscalizado, ou seja, transmitir os arquivos em desacordo com a legislação.

Pede a aplicação do disposto no art. 53, § 13 da Lei nº 6.763/75, de modo a lhe garantir o reenvio dos arquivos eletrônicos.

Sem razão a Autuada, no entanto, uma vez que está pacificado no CC/MG o entendimento de que a penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75 aplica-se por período.

Cumpra destacar que uma única irregularidade, por período, é suficiente para a imputação lançada pela Fiscalização e a exigência da penalidade capitulada no Auto de Infração.

Assim, constata-se que todos os arquivos, sem exceção, registram valores divergentes, conforme informação lançada no “Termo de Intimação 01/2013” de fls. 03 dos autos.

Importante lembrar que não são problemas pontuais, mas inconsistências e irregularidades que dificultam, em muito, qualquer verificação fiscal.

Sendo obrigação de o contribuinte transmitir, mensalmente, via internet, o arquivo eletrônico com a totalidade das operações de entrada e saída de mercadorias, conforme previsto nos arts. 10 e 11 do Anexo VII do RICMS/02, e após verificar a sua consistência, e comprovadas as irregularidades apontadas pela Fiscalização, deve ser mantida a Multa Isolada, por mês, capitulada no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 11/02/15. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: a) apurar a proporção entre as saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, com base nas informações prestadas pela Fiscalização na planilha de fls. 1.166/1.167; b) sobre a proporção de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saídas tributadas que vier a ser identificada, apurar o ICMS devido mediante aplicação da carga tributária média mensal indicada na coluna “3/1” das planilhas de fls. 1.166/1.167, inclusive com a adequação da multa isolada prevista no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos moldes calculados pela Fiscalização; c) sobre a parcela de saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que vier a ser apurada, exigir apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75; d) excluir as exigências fiscais relativas aos valores informados pelas administradoras presentes no quadro de fls. 1.160/1.161 e, ainda, as exigências em relação as demais operações realizadas nos exatíssimos moldes daquelas analisadas pela Fiscalização e constante do mencionado quadro, cabendo à Impugnante apresentar a comprovação por ocasião da liquidação desta decisão. Registra-se que, para a prova mencionada, serão exigidas a apresentação de cópia legível da nota fiscal, do comprovante do cartão de crédito/débito, juntamente com as telas dos sistemas informatizados da Autuada, sendo admitida, exclusivamente, a referida prova, quando houver no comprovante do cartão de crédito/débito referente à operação o mesmo nome do adquirente e valor da mercadoria constante do documento fiscal a ela vinculado. Vencidos, em parte, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Relator) e Eduardo de Souza Assis que concordavam apenas com itens "a", "b" e "c". Nessa oportunidade, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves reformulou seu voto. Designado relator o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 25 de fevereiro de 2015.

Fernando Luiz Saldanha
Presidente

Carlos Alberto Moreira Alves
Relator designado

GR/T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.630/15/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000203864-33	
Impugnação:	40.010135185-85	
Impugnante:	Fast Shop S/A	
	IE: 062389780.01-19	
Proc. S. Passivo:	Cael Kalinowski Souza Matta/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-2 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Guilherme Henrique Baeta da Costa, 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.

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS em decorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apuradas mediante confronto entre os valores das vendas declarados ao Fisco nas DAPI e os valores das operações com cartões de crédito/débito informadas ao Fisco pelas administradoras de cartões, pelo que foi exigido ICMS, multa de revalidação (50%) e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, correspondente a 40% (quarenta por cento) do valor das operações; bem como transmissão em desacordo com a legislação, de arquivos eletrônicos, pelo que se exige a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, correspondente a 5.000 (cinco mil) UFEMG por período.

A divergência com os votos vencedores, refere-se ao item “d” da decisão, de excluir as exigências fiscais relativas aos valores informados pelas administradoras presentes no quadro de fls. 1.160/1.161 e, ainda, as exigências em relação as demais operações realizadas nos exatos moldes daquelas analisadas pela Fiscalização e constante do mencionado quadro, cabendo à Impugnante apresentar a comprovação por ocasião da liquidação desta decisão.

Ocorre que, em se tratando de ICMS, deve ser observado o princípio da autonomia do estabelecimento, nos termos previstos na Lei nº 6.763/75:

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

Dessa forma, em sintonia com o dispositivo legal retrotranscrito que define como autônomo cada um dos estabelecimentos do mesmo titular, localizado em área diversa, não se pode aceitar o procedimento adotado pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, a existência de divergências entre os valores das notas fiscais de faturamento antecipado e o das notas fiscais de remessa das mercadorias, por si só, já comprova que o estabelecimento promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais de sua própria emissão. E no mesmo sentido, as divergências entre os valores de vendas informados pelas administradoras de cartão e os valores das notas fiscais de efetivas saídas, por venda, registradas.

Importante destacar que a legislação, de fato, não veda a venda de mercadoria por um estabelecimento e a entrega por outro. A legislação impõe as regras para tal, regras essas que a Impugnante deixou de atender.

Como já dito, a legislação prevê emissão de nota fiscal para entrega futura (CFOP 5922/6922) e de nota fiscal, com destaque do imposto, para a remessa da mercadoria, ambas pelo mesmo estabelecimento. E em sendo desfeita a venda, o fato deve ser formalmente comunicado à Repartição Fazendária, sendo certo que nenhum destes procedimentos também restou observado.

Não é prática comum no mercado varejista o pagamento de mercadoria sem previsão de data, próxima, para sua entrega e muito menos o desfazimento de venda com devolução ao consumidor de valores pagos. É normal haver troca de mercadoria, mas não é comum o consumidor ter seu dinheiro de volta pelo desfazimento do negócio. Estranhamente ao disposto na legislação e às práticas do mercado varejista, a Autuada emitiu notas fiscais de entrada referentes a notas fiscais de faturamento antecipado, em alguns casos, até meses depois.

Em caso da mercadoria ser entregue por outro estabelecimento, as regras estão no art. 304 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, que também deixou de ser respeitado neste caso:

Art. 304. Nas vendas à ordem, por ocasião da entrega global ou parcial da mercadoria a terceiro, será emitida nota fiscal:

I- pelo adquirente originário, em nome do destinatário da mercadoria, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, além dos requisitos exigidos, o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do estabelecimento que irá promover a remessa da mercadoria;

II- pelo vendedor remetente:

a) em nome do destinatário, para acobertar o trânsito da mercadoria, sem destaque do imposto, indicando-se, além dos requisitos exigidos:

a.1) como natureza da operação, a seguinte expressão: "Remessa por conta e ordem de terceiros";

a.2) o número, a série e a data da nota fiscal de que trata o inciso anterior;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.3) o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do emitente da nota fiscal referida na subalínea anterior;

b) em nome do adquirente originário, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, como natureza da operação: "Remessa simbólica - venda à ordem", e o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma da alínea anterior.

Parágrafo único. Por ocasião da escrituração, no livro Registro de Saídas, das notas fiscais de que trata este Capítulo, será mencionado o motivo da emissão.

Cabe ressaltar, que pelas peculiaridades do seu negócio, a Impugnante, caso entendesse que necessitaria de regras específicas, poderia ter solicitado regime especial nos termos do art. 50 do RPTA, mas não o fez.

Diante do exposto, julgo pela procedência parcial do lançamento, nos termos dos itens "a", "b" e "c".

Sala das Sessões, 25 de fevereiro de 2015.

Guilherme Henrique Baeta da Costa
Conselheiro