

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.048/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000184374-68
Impugnação: 40.010133535-60
Impugnante: Shopping Pimenta Ltda - ME
IE: 001617079.00-83
Coobrigado: Edilson Aparecido Pimenta
CPF: 591.055.691-68
Proc. S. Passivo: Janaína Diniz Ferreira de Andrade/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento com os documentos fiscais da Autuada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes 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, sendo que, nas ocorrências de entrada desacobertada, houve exigência somente da citada multa isolada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades:

- saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no período de outubro de 2010 a agosto de 2011, o que resultou em falta de recolhimento de ICMS no valor original de R\$ 533.088,44 (quinhentos e trinta e três mil e oitenta e oito reais e quarenta e quatro centavos) comprovadas mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada e de outras duas empresas em que o Coobrigado também é sócio, com as Declarações Anuais do Simples Nacional – DASN e controles físicos de movimentação de mercadorias assinados pelos clientes.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (MR) de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada (MI) de 40% (quarenta por cento) do valor das operações prevista no art. 55, inciso II da mesma lei.

- entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de outubro de 2010 a agosto de 2011, no valor total de R\$ 289.068,50 (duzentos e oitenta e nove mil e sessenta e oito reais e cinquenta centavos), dada a falta de emissão de documentos fiscais nas entradas correspondentes às devoluções de vendas em operações de trocas de mercadorias, constatadas mediante Declarações Anuais do Simples Nacional – DASN, e resposta ao Termo de Intimação 573/2012 (fls. 94/97).

Exigência da Multa Isolada (MI) de 40% (quarenta por cento) do valor das operações prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O PTA encontra-se instruído com Auto de Infração - AI (fls. 02/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multa – DCM (fls. 05); Avisos de Recebimento Relativo ao Auto de Infração (fls. 06/07); Relatório Fiscal (fls. 08/14); Relação de Anexos (fls. 15); Anexo 01 – Autos de Copiagem (fls. 16/28); Anexo 02 – Declarações de Integridade das Lacrações, TAD e Autos de Relações de Documentos (fls. 29/38); Anexo 03 – Instrumentos Públicos e Particulares de Procuração e Documento do Procurador (fls. 39/43); Anexo 04 – Comprovantes de Devolução de Documentos Apreendidos, Termo de Intimação e AR (fls. 44/56); Anexo 05 – Demonstrativos dos Campos Identificados nos Documentos Apreendidos e Sua Confrontação com as Planilhas Geradas a Partir dos Bancos de Dados da Autuada (fls. 57/62); Anexo 06 – Amostra de Confrontação dos Documentos Apreendidos com as Planilhas Geradas a Partir dos Bancos de Dados da Autuada (fls. 63/70); Anexo 07 – Declarações Anuais do Simples Nacional – DASN (fls. 71/93); Anexo 08 – Termo de Intimação 573/2012, Aviso de Recebimento – AR e Resposta (fls. 94/97); Anexos 09 e 10 – Demonstrativo do Crédito Tributário, Mídia em DVD e Recibo de Entrega de Documentos Digitais (fls. 98/103); Anexo 11 – Cópias de Documentos Controle Interno e Troca de Produto (fls. 104/1.268) e Anexo 12 – Relatório Saída de Produto – SOLUSOFT SISTEMAS (fls. 1.269/1.707).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.711/1.727 do PTA e junta documentos às fls. 1.728/1.787.

Aduz, em síntese, os seguintes argumentos:

- que se trata de três Autos de Infração sob a mesma fundamentação;
- é tempestiva a impugnação, mas que fora orientada a apresentar recurso em até 30 (trinta) dias do recebimento do último dos três Autos de Infração, um para cada empresa e que, assim, estaria sendo induzida a erro quanto ao prazo para impugnar;
- que os documentos apreendidos só foram devolvidos mais de um ano após sua apreensão;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os bancos de dados extraídos das Autuadas, o Fisco, ao identificar apenas os campos mais relevantes, tabulou somente o que lhe convinha pelo intuito arrecadatário;
- que o Fisco incluiu os sócios no polo passivo por conduta ilegal de reduzir tributos sem maiores delineações ao tipo previsto para a responsabilidade legal dos administradores;
- conforme art. 200 do Código Tributário Nacional (CTN), somente nos casos em que o agente fiscal tenha sofrido qualquer tipo de embaraço ou desacato é que poderia requisitar o auxílio de força pública, ou então, no caso de cumprimento de certa medida legalmente prevista;
- a fiscalização ocorreu com abuso de poder pela presença de força policial de forma vexatória e, que os sócios não estavam presentes em função de uma viagem, razão pela qual não poderiam causar qualquer embaraço ao Fisco;
- que houve arrombamento de cofre e gradil, apreensão de documentos particulares em local privado e coação moral aos funcionários sem a presença dos administradores;
- que há inconsistência no cálculo e o sistema não faz menção de loja ou qualquer menção de se tratar de controle efetivo;
- a forma utilizada pelo Fisco para se apurar a base de cálculo das saídas desacobertadas é incorreta. Que essa base teria sido apurada pelo total de saídas, deduzido o total de saídas declaradas pela autuada, mas que não seriam levadas em consideração as saídas a título de condicional, quando o cliente leva mercadorias para casa, para experimentá-las e efetuar a compra apenas das que tiver interesse;
- a mercadoria vendida, posteriormente trocada e, em seguida, novamente vendida, resultaria em apenas um recurso de venda, e não, duas saídas e uma entrada desacobertadas, como alegado pela Fisco;
- que as renegociações de dívidas também seriam contabilizadas como saídas;
- pelo erro na apuração do crédito chegou-se a um valor fantasioso, inclusive desproporcional ao estoque;
- a tributação fora do Simples Nacional, por si só, já é uma penalidade, não podendo haver incidência das multas isolada e de revalidação e, que por se tratar de sanção de ato ilícito, há ilegalidade por afronta à definição do CTN;
- que a passagem do sistema Simples Nacional para o de débito e crédito se deu sem o aproveitamento do crédito das entradas de mercadorias, em desrespeito ao princípio da não cumulatividade do imposto;
- é ilegal a multa de 18% (dezoito por cento) devendo ser usada o percentual regular aplicável a ela;
- as multas, isolada (40%) e de revalidação (50%), representam 90% (noventa por cento) do valor da venda e que se somando 18% (dezoito por cento) a título de ICMS, o crédito tributário superaria o angariado na suposta venda;

- que no caso de troca incidiriam ICMS, MR e MI na saída original, MI na entrada em operação de troca e, novamente, ICMS, MR e MI da segunda saída, perfazendo 174% (cento e setenta e quatro por cento) do valor da venda da mercadoria;

- a multa exigida é superior ao patrimônio dos sócios e à receita auferida na média anual, com afronta aos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco;

- que se imaginando uma inflação mensal de 0,5% (zero vírgula cinco por cento) ao mês, e juros remuneratórios de 1% (um por cento) ao mês, para arrolar o valor total das três autuações, seriam necessários R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais) mensais, algo superior ou próximo ao próprio faturamento da loja;

- requer a improcedência do lançamento e, na impossibilidade, a redução de forma equânime, fundamentado no art. 21 da Lei nº 13.515/00 (Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais);

- pede, ainda, subsidiariamente, a aplicação do permissivo legal nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75 e a aplicação da alíquota do Simples Nacional e não a de 18% (dezoito por cento).

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 1.789/1.813, refuta as alegações da Defesa.

Apresenta em síntese, os seguintes argumentos:

- que agendou com as autuadas Magazine Pimenta, Boutique Pimenta e Shopping Pimenta, por meio de seus sócios, uma reunião no dia 18/12/12 para entrega dos Autos de Infração e que a esta reunião compareceu apenas o sócio Edilson Aparecido Pimenta;

- o sócio presente somente concordou com o recebimento do Auto de Infração da empresa Magazine Pimenta, negando-se a assinar os demais, alegando que sua sócia não comparecera por estar viajando e comprometeu-se a comparecer no dia 02/01/13 acompanhado de sua comparte para assinarem todos os três Autos de Infração. Contudo, não se apresentaram como combinado, o que impulsionou a intimação mediante correspondências com aviso de recebimento (AR);

- no caso em tela, os sócios-administradores figuram no polo passivo e que a sócia ausente à reunião é administradora da empresa Magazine Pimenta e Coobrigada no respectivo Auto de Infração, o único recebido em 18/12/12;

- o art. 7º da Instrução Normativa SCT nº 001/06 disciplina a contagem de prazo para interposição de recurso caso haja mais de um sujeito passivo arrolado e que não há que se falar em início da contagem do prazo para impugnação antes da intimação de todos os sujeitos passivos e que, por conseguinte, inexistente qualquer tipo de indução a erro quanto ao prazo para interposição de recurso;

- que não há interesse do Fisco em cercear a defesa dos Contribuintes, até porque sua discussão e aprovação na esfera administrativa dá consistência ao lançamento e maior segurança jurídica em eventual processo judicial;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- um dos grandes pilares da impugnação é a alegação de abuso de poder, seja pela presença de força policial no momento da fiscalização, seja pela falta de mandado judicial, mas que tal alegação é totalmente descabida e não deve prosperar;

- que no dia 11/08/11 realizou operação para busca de documentos e dados informatizados na procura de evidências que comprovassem eventual irregularidade tributária, que como a expectativa de apreensão de documentos e equipamentos era iminente e a possibilidade de conflito era real, a Polícia Militar foi chamada para garantir a integridade física dos Auditores Fiscais;

- no presente caso não se trata de busca de documentos cuja entrega foi recusada, mas de situação onde não se sabia exatamente o que seria apreendido e qual a reação da Autuada;

- a própria Contribuinte cita o bloqueio de estradas para verificação de mercadorias em trânsito como uma situação em que o conflito é possível e, por isso, é compreensível a presença da força policial (fls. 1.715);

- a presença de policiais era preventiva e em momento algum eles exerceram qualquer função fiscalizadora tributária, como faz supor a Autuada;

- o relatório da funcionária da empresa (fls. 1.713) descrevendo a ação fiscal apresenta alguns equívocos. Em momento algum os Fiscais disseram que iriam prendê-la, até porque não têm essa prerrogativa e que, na verdade, iriam apreender equipamentos a cujo conteúdo não tivessem acesso, em perfeita coadunação com a legislação tributária estadual;

- não há que se falar em irregularidade da ação fiscal devido ao fato de esta ocorrer na ausência dos sócios, principalmente com as empresas em pleno funcionamento, que todos os contribuintes estão sujeitos à ação fiscal a qualquer momento, sem prévia comunicação oficial e que não se pode exigir do Fisco que avise antecipadamente da ação fiscal, pois ao se surpreender o contribuinte, evita o desaparecimento de provas e indícios de ilícitos tributários;

- as apreensões foram totalmente documentadas por meio de Termos de Apreensão e Depósito (TAD) e assinadas pelos prepostos das empresas como exige a legislação tributária (RPTA), o que lhes garante lisura e obediência ao princípio da legalidade;

- os documentos apreendidos estavam em sacos plásticos lacrados, conforme relação de lacres do relatório circunstanciado (fls. 8) e que também as deslacações e relacações de comprovantes apreendidos foram documentadas (relação às fls. 10 e documentos às fls. 30/38);

- ao contrário do alegado pela Autuada, não houve qualquer arrombamento de cofre, que diante da recusa em abrir um armário, não restou alternativa senão valer-se do auxílio de chaveiro para abertura de sua porta, que o armário estava em local ao qual o Fisco tem acesso no desempenho de suas atividades e que dentro do armário havia um cofre, mas que este não foi aberto, muito menos arrombado. E, esse fato, absolutamente legal, somente ocorreu no estabelecimento Shopping Pimenta, empresa diversa da Autuada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- foi apreendida enorme quantidade de documentos e que durante mais de 40 (quarenta) dias foram feitas, continuamente, cópias dos documentos apreendidos, sempre sob o acompanhamento de representante da Autuada que, ao final, rubricava as cópias e assinava os formulários de devolução dos documentos originais;

- que ao mesmo tempo em que reproduzia os documentos, seguia outra frente de trabalho: o tratamento dos dados copiados dos discos rígidos dos computadores das autuadas e buscavam-se os bancos de dados com as operações comerciais;

- as cópias dos dados dos computadores das autuadas foram plenamente documentadas (fls. 17/28), contendo nos autos de copiagem códigos de integridade que asseguram que as cópias são idênticas aos discos rígidos de origem, tanto que não há controvérsia quanto a isso;

-que localizados os bancos de dados, suspenderam-se as cópias e que os bancos de dados, se decodificados, associados às cópias já tiradas, já seriam robustas provas para a autuação;

- depois de perfeitamente compreendidos os bancos de dados (fls. 11/13), disponibilizaram-se para a Contribuinte os documentos não copiados em 28/11/12 (fls. 55) e que, embora disponibilizados, os documentos só foram retirados um dia após a entrega do primeiro Auto de Infração na reunião de 18/12/12;

- a inclusão do sócio no polo passivo da obrigação tributária está fundamentada no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Que além de concorrer para o não recolhimento do tributo, já que tem domínio dos atos das empresas, o administrador agiu com infração de leis, tanto tributária quanto penal, já que a supressão de tributo mediante condutas de omitir receitas e informações e deixar de emitir documentos fiscais constitui crime contra a ordem tributária;

- os atos por eles praticados estão perfeitamente tipificados nos incisos I, II e V do art. 1º da Lei Federal 8.137/90, que comparando os valores informados na Declaração Anual do Simples Nacional (DASN) com a receita real apurada pelo Fisco, fica evidente que, além de prestarem declaração falsa à administração tributária, omitiram as operações de vendas de mercadorias realizadas no seu estabelecimento;

- para se apurar o crédito tributário seriam necessárias muito menos informações que as identificadas e que se conhecendo os valores e as datas das saídas de mercadorias já se poderia fazer o cálculo do montante devido. Contudo, foram identificados nos bancos de dados quantidade robusta de informações como loja, número do pedido, código do cliente, nome do cliente, CPF do cliente, modalidade, condição, caixa, código do vendedor, data da operação, código de referência da mercadoria, cor da mercadoria, tamanho da mercadoria, descrição da mercadoria, quantidade, valor unitário e valor total (fls. 58);

- o grande volume de informações encontradas nos bancos de dados e seu confronto com os documentos apreendidos servem para que não restem quaisquer dúvidas de que os registros eletrônicos referem-se efetivamente às operações realizadas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- também não restam dúvidas, não sendo nem mesmo motivo de questionamento pela Autuada, de que as fichas se refiram a reais operações de venda e de troca, pois estas foram assinadas pelos clientes abaixo do termo de vinculação à compra das mercadorias descritas no corpo do documento;

- a Autuada fala em extração apenas de dados convenientemente pré-selecionados, mas ela mesma, detentora e alimentadora do sistema e gerenciadora das operações a que ele se refere, não traz qualquer informação adicional que desqualifique a apuração do crédito tributário;

- é indevida a alegação de que nas planilhas extraídas dos bancos de dados não exista menção de loja, que talvez a Impugnante não tenha percebido que a primeira coluna da primeira guia das planilhas “SGC016 - OPERAÇÕES - FILIAL 01”, “SGC016 - OPERAÇÕES - FILIAL 02” e “SGC016 - OPERAÇÕES - FILIAL 03” são exatamente a loja a que se referem, da mesma maneira que os controles impressos;

- as planilhas foram, inclusive, divididas por filial para facilitar a conferência de seus dados, que basta verificar que para cada mercadoria vendida em um controle interno de vendas (impresso), há apenas um registro eletrônico (linha) e ele está na planilha relativa àquela filial e que não existe controle interno de venda emitido por uma filial com registro correspondente em planilha de outra filial e vice-versa;

- com relação às alegações de que nas vendas condicionais, em que o cliente leva mercadorias para casa para experimentá-las, devolvendo-as em seguida e comprando apenas as que lhe interessarem, há dupla saída para uma única venda, afirma que a apuração do crédito tributário somente levou em consideração os registros de saída em operação de venda, saída em operação de troca e entrada em operação de troca, identificados pelos tipos de operação 01, 02 e 07, respectivamente;

- que qualquer outro tipo de operação, inclusive eventual venda condicional, se existente, não compõe a apuração devido à impossibilidade de comprovação por ele, Fisco (falta de vinculação a comprovante impresso) e que se aplicou o princípio do *in dubio pro reo*;

- além disso, este tipo de operação requer procedimento específico, que o contribuinte deve emitir nota fiscal com Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 5.912 ou 6.912 - Remessa de mercadoria ou bem para demonstração - situação em que o ICMS fica suspenso e que, no retorno, sendo o remetente pessoa física ou jurídica não obrigada à emissão de nota fiscal, deve emitir nota fiscal de entrada com o CFOP 1.913 ou 2.913 - Retorno de mercadoria ou bem remetido para demonstração;

- a Autuada não comprovou, nem com documentos fiscais nem com extrafiscais, a existência deste tipo de operação, que se, de fato, existiram, elas não foram identificadas e não integraram a base de cálculo do tributo;

- que se fosse possível comprovar que a mercadoria saiu em condicional, retornou e posteriormente saiu em operação de venda, tudo sem documento fiscal hábil, as duas saídas e a entrada irregulares certamente comporiam a apuração do crédito tributário e que o mesmo se aplica às renegociações de dívidas, também não incluídas na apuração do crédito tributário;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- quanto às operações de troca em que a Autuada entende que a venda de mercadoria que foi depois trocada por outra e posteriormente vendida à outra pessoa deveria compor um único fato gerador do ICMS, a Fiscalização, ao contrário, defende que na primeira venda ocorreu a circulação da mercadoria, que além da saída física, ela deixou de integrar a esfera patrimonial da loja para integrar a do cliente e que na troca desta mercadoria por outra, houve nova circulação, física e jurídica, só que no sentido inverso, sendo a segunda venda da mesma mercadoria outra operação, distinta da primeira;

- ambas as vendas da mercadoria, a anterior e a posterior à troca, são fatos geradores do ICMS distintos e que, portanto, nos dois casos é devido o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- todas as três operações com a mesma mercadoria, duas saídas e uma entrada devem ser acobertadas por documento fiscal, cupons fiscais nas vendas e nota fiscal de entrada na troca e que como em nenhum caso houve emissão de documento fiscal, é devida, nas três operações, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- a não cumulatividade do imposto em operações regulares de troca se dá com a apropriação do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que cumpridos os requisitos previstos no art. 76, inciso IV e parágrafos do RICMS/02;

- tal entendimento já está pacificado no Conselho de Contribuintes de Minas Gerais e reproduz parte dos Acórdãos nº 20.922/12/1ª e 19.540/12/2ª;

- que para efeitos de comparação, contribuinte que, em operação de troca, regularmente emitiu documentos fiscais e os escriturou, se efetuou venda acobertada por cupom fiscal sem a informação do CPF ou CNPJ do adquirente (fato permitido pela legislação), não poderá se apropriar do ICMS debitado na primeira venda, nos termos do art. 76, § 3º, inciso I do RICMS/02 que tanto a saída desta mercadoria antes da troca quanto a depois serão tributadas;

- se aquele que regularmente emitiu documentos fiscais, pelo mero descumprimento de uma formalidade exigida pela legislação, não tem direito de se apropriar do imposto debitado na primeira venda, muito menos o terá aquele que nenhum documento emitiu;

- quanto ao questionamento da Autuada sobre a passagem para o sistema de débito e crédito sem aproveitamento do crédito devido pelas entradas da mercadoria, o que feriria o princípio da não cumulatividade do tributo, a Autuada não apresentou qualquer nota fiscal de entrada que comprovasse direito ao crédito e que os valores das entradas declaradas na DASN são proporcionais às saídas declaradas, não às reais apuradas;

-se comprovadas estas entradas com documentos fiscais hábeis, a Contribuinte poderá creditar-se do ICMS neles destacados, desde que cumpra todas as exigências formais para tanto, como as do § 2º do art. 67 do RICMS/02, e o faça dentro do prazo previsto no § 3º do mesmo artigo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- quanto às penalidades, afirma que a redução a 20% (vinte por cento) da MI prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 não se aplica ao caso em tela já que não se trata de nenhuma das hipóteses previstas nas alíneas “a” e “b” de tal dispositivo;

- a Autuada faz parecer que para uma única saída de mercadoria em operação de troca exige-se 174% (cento e setenta e quatro por cento) do valor do bem em ICMS, multa de revalidação e multa isolada, mas que, contudo, esse montante é resultado da exclusiva aplicação da legislação mineira às duas saídas e à entrada irregulares;

- a afirmação de que as penalidades aplicadas, pelo seu volume, ferem os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco, preliminarmente não faz parte da competência do Conselho de Contribuintes a análise de constitucionalidade de ato normativo, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75;

- lembra que em alguns trechos a Autuada assegura que há plena desproporcionalidade entre as penalidades exigidas e a receita auferida pela empresa e entre o estoque e as saídas, mas que, entretanto, essa comparação se dá com a receita e estoques declarados, não com os valores reais e que o demonstrativo do crédito tributário (fls. 99) deixa claro que a receita real da empresa no período auditado foi mais de 4 (quatro) vezes superior à declarada. Assim, se comparando as penalidades com a receita real, vê-se que não há qualquer desproporcionalidade;

- outro equívoco da Autuada é a alegação de que o custo para quitação do Auto de Infração seria superior ou próximo ao faturamento da empresa, mas que o valor necessário para o arrolamento da dívida (R\$ 180.000,00 segundo cálculos da própria Impugnante) refere-se à soma dos três Autos de Infração;

- a jurisprudência é pacífica em dizer que as penalidades aplicadas nos termos da legislação vigente são perfeitamente constitucionais. Ao contrário do que alega a Impugnante, o cálculo do crédito tributário relativo às operações desacobertadas de documento fiscal pelo regime normal de débito e crédito em vez do Simples Nacional não é uma penalidade, mas que se trata de situação prevista no art. 13, §1º, alínea “f” da Lei Complementar 123/06;

- o permissivo legal não pode ser concedido nos termos do art. 53, § 3º, item 3 da Lei nº 6.763/75, seja pelo dolo, já demonstrado, seja pela falta de pagamento de ICMS.

Pede que seja julgado procedente o lançamento e sugere o julgamento conjunto dos PTAs nº 01.000184372.04 e 01.000184373.87 por versarem sobre a mesma matéria, terem origem em banco de dados comum e tratarem de empresas relacionadas.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls.1.817/1.831, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Do Objeto do Despacho Interlocutório

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 21/08/13, decide proferir o Despacho Interlocutório de fls. 1.838, com o seguinte teor:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM INDEFERIR REQUERIMENTO DE ADIAMENTO DO JULGAMENTO PROTOCOLADO NESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES EM 20/08/13. VENCIDOS OS CONSELHEIROS ORIAS BATISTA FREITAS (REVISOR) E LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO, QUE O DEFERIAM. TAMBÉM EM PRELIMINAR, POR MAIORIA DE VOTOS, EM DEFERIR REQUERIMENTO DE JUNTADA DE DOCUMENTO, APRESENTADO DA TRIBUNA PELO DR. PEDRO MERGH VILLAS EM 21/08/13. VENCIDO O CONSELHEIRO RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR (RELATOR), QUE O INDEFERIA. TAMBÉM EM PRELIMINAR, POR MAIORIA DE VOTOS, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, APRESENTE UM DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS POR VENDA, SAÍDAS POR TROCA E ENTRADAS POR TROCA, FAZENDO UMA CORRELAÇÃO ENTRE ENTRADAS POR TROCA E SAÍDAS POR TROCA. VENCIDO O CONSELHEIRO RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR (RELATOR), QUE O REJEITAVA. O PRAZO ESTABELECIDO PARA O CUMPRIMENTO DA PRESENTE DELIBERAÇÃO, SUPERIOR AOS 10 (DEZ) DIAS PREVISTOS NO ART. 157 DO RPTA, SE JUSTIFICA PELA COMPLEXIDADE NA OBTENÇÃO DAS INFORMAÇÕES E/OU DOCUMENTOS SOLICITADOS. EM SEGUIDA, VISTA AO FISCO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. PEDRO MERGH VILLAS E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. SÉRGIO TIMO ALVES.

(GRIFOU-SE)

Ressalta-se que em sessão anterior, ocorrida em 14/08/13, houve um pedido de adiamento do julgamento, formulado pela Procuradora da Autuada, em razão dos novos procuradores terem investido nos autos apenas um dia antes da realização do julgamento, inexistindo tempo hábil para terem condições de exercer com efetividade a ampla defesa e o contraditório. A Câmara de Julgamento, à unanimidade, determinou o deferimento do pedido, retirando o processo de pauta e marcando-se extrapauta para o dia 21/08/13.

Os documentos juntados às fls. 1.839/1.842 referem-se ao novo pedido de adiamento do julgamento protocolado neste Conselho de Contribuintes em 20/08/13, o que foi objeto de indeferimento.

O requerimento de juntada de documentos deferido pela 3ª Câmara de Julgamento encontra-se às fls. 1.843/1.847, cujos documentos foram anexados às fls. 1.848/1.898.

Nesse requerimento, a Impugnante afirma que a dilação de prazo concedida, apenas 7 (sete) dias, é inviável para que os novos procuradores da Autuada pudessem analisar com o devido cuidado o Auto de Infração em seu inteiro teor, não sendo

permitido sequer que fosse feita cópia integral. Alega violação ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório.

Sustenta que o Auto de Infração deve ter como objetivo a busca da verdade material, devendo ser demonstrada e provada, objetivamente, pelo Fisco.

Assevera que diversas operações de troca e/ou devolução de mercadorias, que não ensejam saída de mercadoria que deva ser tributada, foram desconsideradas pela Autoridade Fiscal. Da mesma forma, diversas operações de venda posteriormente canceladas.

Expõe que uma situação que ocorre na prática é o refinanciamento de dívidas. Assim, o cliente paga por uma mercadoria já vendida anteriormente, mas não quitada, não havendo nova saída. Tal fato também teria sido ignorado na apuração do crédito tributário.

Pondera que as alegações expostas retiram do crédito tributário a liquidez e certeza necessárias a sustentar o feito fiscal.

Afirma que é parte integrante desse documento o CD com 11 (onze) arquivos em formato PDF, dentro da pasta “SHOPPING”, anexados na forma impressa por amostragem.

Dos Esclarecimentos da Impugnante

Em atendimento ao despacho interlocutório exarado pela Câmara de Julgamento, a Impugnante comparece às fls. 1.903/1.904, declarando que o Laudo Pericial Contábil, anexado às fls. 1.905/2.105, deve ser apreciado como parte integrante da defesa apresentada.

O Perito demonstra, pelo laudo pericial, que há operações em que seu cliente realiza uma compra e posteriormente efetua a troca de um ou mais itens dessa compra. Sustenta que apenas sobre o incremento no faturamento advindo dessa operação de troca é exigível o crédito tributário.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do Aditamento à Impugnação

O Fisco, após análise dos documentos e alegações apresentadas pela Autuada quando do cumprimento do despacho interlocutório exarado pela Câmara de Julgamento, reformula o crédito tributário, conforme Termo de Re-Ratificação de Auto de Infração de fls. 2.107, e manifesta-se às fls. 2.108/2.109, apresentando os motivos da reformulação do crédito tributário, em que excluiu as exigências relativas ao pedido cancelado, e não reaproveitado, que fazia parte da relação utilizada para o cálculo do crédito tributário, conforme detalhamento de fls. 2.110.

As planilhas acostadas às fls. 2.111/2.112 referem-se ao Demonstrativo do Crédito Tributário Original e Reformulado. O novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) encontra-se às fls. 2.113.

Devidamente intimados (Impugnante e Coobrigado), a Autuada retorna aos autos às fls. 2.122/2.124, reiterando todos os argumentos já apresentados e requerendo “que sejam todos os documentos e laudos periciais apresentados nos autos devidamente analisados e considerados pelo Fisco Estadual – bem como pelo conselho julgador-, em

observância e garantia aos princípios do Contraditório e Ampla Defesa expressamente previstos pelo art. 5º, LV da Constituição Federal de 1988”.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco manifesta-se às fls. 2.128/2.136, informando que a reformulação fiscal foi efetuada após análise de todos os documentos e laudo pericial apresentados pela Impugnante, e que as exigências remanescentes encontram-se em consonância com a legislação tributária, as quais devem ser mantidas.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG exara, às fls. 2.142/2.143, o seguinte despacho interlocutório:

“ (...) que o Sujeito Passivo cumpra o abaixo solicitado no prazo de 30 (trinta) dias, consoante o que estabelece a Deliberação nº 04/08 do Conselho Pleno do CC/MG, em face da complexidade das informações solicitadas:

1 - apresente demonstrativo vinculando, se for o caso, as vendas canceladas listadas nos documentos de fls. 1.885/1.898, não acatadas pelo Fisco, às operações de vendas autuadas, observado o período autuado (outubro de 2010 a agosto de 2011);

2 - anexar aos autos o demonstrativo de fls. 1.925/2.105 (Anexo I ao “Laudo Pericial Contábil” – Demonstrativo da Sequência das Operações) em mídia eletrônica;

3 - manifeste-se, objetivamente, sobre as alegações da Fiscalização constantes às fls. 2.132 dos autos acerca dos dados contidos nos documentos extrafiscais relativos ao “refinanciamento de dívidas”, apresentando, se for o caso, demonstrativo contemplando os supostos refinanciamentos de dívidas que foram objeto de autuação, conforme alegado. Manifeste-se em relação a outros pontos que entender oportuno.”

O referido despacho é cumprido pela Autuada às fls. 2.156/2.163, após deferimento da Assessoria do CC/MG de prorrogação de prazo para apresentação dos documentos requeridos, conforme fls. 2.154/2.155.

O Fisco, por sua vez, manifesta-se às fls. 2.166/2.178, concluindo pela procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior (fls. 1.817/1.831), e opina às fls. 2.190/2.213, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 2.107/2.112.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Autuada defende a anulação do Auto de Infração, ao argumento, em síntese, de que o Fisco teria agido com abuso de autoridade e de que os cálculos estariam incorretos.

Contudo, conforme relatado acima, o PTA encontra-se instruído com a documentação, termos e a legislação que deram suporte a ação fiscal, não havendo que se falar em nulidade.

Os termos lavrados contêm as datas e as respectivas assinaturas.

O Fisco, conhecedor dos meandros da atividade fiscalizadora, é que, diante de cada caso concreto, deve decidir se solicita ou não o apoio policial. Não cabe ao Particular aferir se a Fiscalização deve ou não estar acompanhada de força policial.

Quanto à questão do cálculo, essa será abordada na parte do mérito.

Portanto, não encontram-se caracterizadas as nulidades apontadas pela Impugnante.

Inicialmente, cumpre comentar que em momento algum a busca da verdade material, a ampla defesa e o contraditório ficaram prejudicados neste processo.

Todos os prazos legais foram respeitados.

Por opção exclusiva da Autuada os atuais procuradores foram nomeados bastante tempo após o recebimento do Auto de Infração (AI). Os prazos são contados a partir do recebimento do AI pela Autuada, mas não da ciência por quem passe a representá-la posteriormente. Entendimento contrário permitiria que indefinidamente se alterassem os procuradores por meio de substabelecimento de poderes, sem que pudesse haver julgamento do caso.

Mas, ainda assim, a Câmara de Julgamento decidiu por deferir o adiamento do julgamento do processo, inicialmente, marcado para 14/08/13, realizando o julgamento somente em 21/08/13, que, sempre em busca da verdade material, resultou em acatar o requerimento de juntada de novos documentos e em determinar um despacho interlocutório, dando nova oportunidade para a Impugnante comprovar suas alegações.

Ressalta-se que ela já havia, inclusive, apresentado defesa, contra a qual se manifestou o Fisco.

Acrescenta-se, ainda, que a Autuada teve outras oportunidades para se manifestar, no momento em que a Assessoria do CC/MG determinou novo despacho

interlocutório para cumprimento em 30 (trinta) dias, cujo pedido de prorrogação por igual período foi deferido.

Quanto à impossibilidade de franqueamento do Auto de Infração para cópia integral, resta esclarecer que todos os sujeitos passivos, Autuada e Coobrigado, receberam cópias integrais do processo, com exceção dos documentos “Controle Interno” e “Troca de Produto”, cujas cópias integram os autos e cujos originais foram devolvidos mediante recibo.

Não houve, portanto, qualquer violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada deu entradas e saídas a mercadorias desacobertas de documentos fiscais, o que foi constatado mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no seu estabelecimento e no de outras duas empresas em que o Coobrigado também é sócio, com as Declarações Anuais do Simples Nacional (DASN), com os controles físicos de movimentação de mercadorias assinados pelos clientes e com a resposta ao Termo de Intimação 573/12 (fls. 94/97).

Inicialmente, observa-se que o início do procedimento está documentado conforme Autos de Apreensão e Depósito (AAD) nº 037073 e nº 037074, ambos de 11/08/11, conforme fls. 34/35 do PTA.

No que tange à forma e procedimento utilizado na ação fiscal, para apuração da base de cálculo das operações, deve ser destacado que, conforme explicitado no Relatório Circunstanciado (fls. 08/14), o Fisco apreendeu fichas denominadas controle interno e troca de produto, todas assinadas pelos clientes, com descrição detalhada da venda, ou seja, data, cliente, vendedor, quantidade, valor, descrição das mercadorias, etc.

Tendo o Fisco copiado o banco de dados dos discos rígidos dos computadores da Autuada, os reorganizou e os transformou em planilhas, e, assim, pode compará-los com os controles internos, identificando um detalhamento significativo de conteúdo.

Com as planilhas geradas a partir do banco de dados é possível reconstruir os controles internos com identificação dos campos mais relevantes, conforme demonstrado às fls. 57/62 do PTA.

Assim, conhecendo o banco de dados da Autuada, o Fisco pode identificar as saídas e confrontar com as saídas declaradas, considerando a diferença como saídas desacobertas de documentos fiscais.

Para apuração das entradas desacobertas, a Fiscalização tomou por base a Declaração Anual do Simples Nacional (DASN) e a resposta ao Termo de Intimação 573/12 (fls. 94/97), sendo que a Autuada não apresentou documentos fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As informações dos bancos de dados constam da mídia em DVD às fls.101, sendo a Autuada identificada por filial 01.

Com relação às alegações da Autuada de que nas vendas condicionais há dupla saída para uma única venda, cabe frisar que na apuração do crédito tributário foram levados em consideração os registros de saída em operação de venda, saída em operação de troca e de entrada em operação de troca, identificados pelos tipos de operação 01, 02 e 07, respectivamente.

Assim, o Fisco esclarece que qualquer outro tipo de operação, inclusive eventual venda condicional, se existente, não compõe a apuração devido à impossibilidade de comprovação.

Acrescente-se que no caso de saída de mercadoria para demonstração, quando do retorno, a Autuada deveria emitir a nota fiscal de entrada, mas que no caso em tela, ela não comprovou, nem com documentos fiscais nem com extrafiscais, a existência deste tipo de operação, e, portanto, tais operações, caso tenham ocorrido, não fazem parte do cálculo do crédito tributário, assim, como as renegociações de dívidas, alegadas pela Impugnante.

Já no caso de troca, as três operações com a mesma mercadoria, duas saídas e uma entrada devem ser acobertadas por documentos fiscais.

Conforme art. 76, § 5º do RICMS/02, devem ser arquivados pelo contribuinte os documentos fiscais relativos à remessa e o retorno:

Art. 76. O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

(...)

§ 5º A nota fiscal emitida quando do recebimento de mercadoria, em devolução ou troca, será arquivada em separado, juntamente com os documentos fiscais, ou cópia, que acobertaram a remessa e o retorno da mercadoria.

A Autuada contesta o fato de não se considerar os créditos relativos às entradas da mercadoria, e também a não utilização da alíquota do simples nacional.

Nesse caso, cabe destacar que, pelo demonstrativo do crédito tributário (fls. 99), o período relativo às operações é outubro de 2010 a agosto de 2011, e que, conforme portal do Simples Nacional, a Autuada é optante pelo regime no período de 22/06/10 a 31/12/11, tendo saído do regime por opção própria.

Contudo, embora o período autuado esteja compreendido naquele em que era optante pelo Simples Nacional, o cálculo do crédito tributário, relativo às operações desacobertadas de documento fiscal estão à margem desse regime, conforme previsto no art. 13, §1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar Nacional nº 123/06, nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 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:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Tanto as entradas desacobertadas quanto as saídas, são operações distintas àquelas declaradas na Declaração Anual do Simples Nacional (DASN).

O Fisco, mediante operação de busca e apreensão em três estabelecimentos (Autuada e outras duas empresas com sócios e nome fantasia idênticos), teve acesso a diversos documentos extrafiscais (controle de venda das empresas), tais como arquivos devidamente copiados dos computadores e fichas impressas pelas Contribuintes denominadas “Controle Interno” e “Troca de Produto”, com descrição detalhada das vendas realizadas.

Os bancos de dados extraídos dos arquivos copiados foram confrontados com os controles impressos, permitindo ao Fisco identificar, para cada estabelecimento, detalhes significativos de conteúdo das vendas e elaborar as seguintes planilhas, que compõem o CD de fls. 101 (Anexo 10 do Auto de Infração):

BANCO DE DADOS – ARQ. ORIGINAL	PLANILHA GERADA	CONTEÚDO PRINCIPAL
SGC002	SGC002 – CADASTRO DE CLIENTES.XLSX	CADASTRO DE CLIENTES
SGC003	SGC003 – CATÁLOGO DE PRODUTOS.XLSX	CATÁLOGO DE PRODUTOS
SGC016	SGC016 – OPERAÇÕES – FILIAL 01.XLSX	OPERAÇÕES DE VENDA E DE TROCA DA FILIAL 01 – MAGAZINE PIMENTA
	SGC016 – OPERAÇÕES – FILIAL 02.XLSX	OPERAÇÕES DE VENDA E DE TROCA DA FILIAL 02 – BOUTIQUE PIMENTA
	SGC016 – OPERAÇÕES –	OPERAÇÕES DE VENDA E DE TROCA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FILIAL 03.XLSX

DA FILIAL 03 – SHOPPING PIMENTA

Destaca-se que o banco de dados SGC016 se vincula ao banco SGC002 pelo campo “código do cliente” e ao banco SGC003 pelo campo “código do produto”.

Ressalta-se que não restam dúvidas, não sendo nem mesmo motivo de questionamento pela Impugnante, de que tais fichas impressas se referem às reais operações de venda e de troca, pois elas foram assinadas pelos clientes abaixo do termo de vinculação à compra das mercadorias descritas no corpo do documento.

Pela planilha “SGC016 – OPERAÇÕES – FILIAL 03.XLSX” foi possível identificar as saídas de mercadorias em operações de venda e de troca e as entradas em operações de troca da Autuada.

Nessa planilha, em todas as guias, exceto a “DCC”, a coluna “B” (TIPO DE OPERAÇÃO) identifica a transação realizada:

- 01 – Saída em operação de venda;
- 02 – Saída em operação de troca;
- 07 – Entrada em operação de troca.

O valor relativo às saídas (Tipos de Operação 01 e 02) foi confrontado com o informado pela Contribuinte em Declaração Anual do Simples Nacional – DASN (Anexo 7 do Auto de Infração), apurando-se a diferença que corresponde às saídas desacobertadas de documento fiscal, sendo exigidos sobre essas operações o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Também com base nas DASN e na resposta ao Termo de Intimação nº 573/12 (fls. 94/97 – Anexo 8 do Auto de Infração), o Fisco verificou que não foi emitida nenhuma nota fiscal de entrada para as mercadorias recebidas em devolução nas operações de troca.

Dessa forma, constatou-se que todas as entradas em operações de troca (Tipo de Operação 07) estavam desacobertadas de documento fiscal, sendo exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante defende, em síntese, que a base de cálculo das saídas desacobertadas apurada pelo Fisco está incorreta, ao argumento de que foram desconsiderados três pontos que devem ser excluídos da base de cálculo tributável:

- trocas e devoluções de mercadorias;
- operações de vendas posteriormente canceladas;
- refinanciamento de dívidas.

Tendo em vista o deferimento da 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG de juntada de novos documentos, a Impugnante, no intuito de demonstrar o alegado, apresenta CD, acostado às fls. 1.848, com os arquivos em formato PDF, a seguir listados, constantes dentro da pasta “SHOPPING”, anexados na forma impressa por amostragem:

- CANCELAMENTOS SHOPPING;
- DEVOLUÇÃO SHOPPING 2010;
- DEVOLUÇÃO SHOPPING 2011;
- TROCA SHOPPING 2010;
- TROCA SHOPPING 2011;
- REFINANCIAMENTO QUITADO SHOPPING 113;
- REFINANCIAMENTO QUITADO SHOPPING 064;
- REFINANCIAMENTO ABERTO SHOPPING 113;
- REFINANCIAMENTO ABERTO SHOPPING 064;
- REFINANCIAMENTO QUITADO SHOPPING 001;
- REFINANCIAMENTO ABERTO SHOPPING 001.

Das Trocas e Devoluções de Mercadorias

No tocante a esse ponto, a Impugnante afirma que no seu ramo de atividades é muito comum a ocorrência de troca e/ou devolução de mercadorias, o que, no seu entendimento, não ensejaria qualquer saída de mercadoria que deva ser tributada, pois uma mercadoria vendida, posteriormente trocada e, em seguida, novamente vendida resultaria em apenas um recurso de venda e não em duas saídas e uma entrada desacobertadas.

Declara que essa afirmação pode ser comprovada pelos arquivos em PDF, constantes do CD de fls. 1.848, “DEVOLUÇÃO SHOPPING 2010” e “DEVOLUÇÃO SHOPPING 2011”, referentes às entradas em operações de troca, e os arquivos “TROCA SHOPPING 2010” e “TROCA SHOPPING 2011”, referentes às saídas em operações de troca, utilizadas no cálculo do crédito tributário, lembrando que esses relatórios trazem operações efetuadas até 31/12/11 e o crédito tributário foi apurado com base nas operações efetuadas e registradas até o dia 11/08/11, dia da apreensão dos documentos e copiagem dos bancos de dados.

A Câmara de Julgamento, então, decidiu exarar o despacho interlocutório de fls. 1.838, para a Impugnante apresentar um demonstrativo das saídas por venda, saídas por troca e entradas por troca, fazendo uma correlação entre entradas por troca e saídas por troca.

Para atendimento ao referido despacho, a Impugnante trouxe aos autos um “Laudo Pericial Contábil”, anexado às fls. 1.905/2.105, “que passa a fazer parte integrante e indissociável” de toda sua defesa.

Ressalta-se que a Assessoria do CC/MG, mediante despacho interlocutório de fls. 2.142/2.143 (item 2), solicitou à Autuada a apresentação do “Anexo I do Laudo Pericial Contábil – Demonstrativo de Sequência das Operações” em mídia eletrônica, o que foi cumprido, conforme arquivo em formato PDF constante do CD anexado às fls. 2.163.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo os esclarecimentos do Fisco, em relação aos arquivos constantes do CD de fls. 1.848, observou-se que, para todo número de pedido nos arquivos que tratam das entradas, há o seu correspondente número de pedido nos arquivos que tratam das saídas, e vice-versa. Nenhum registro refere-se a simples devolução. Portanto, todas as entradas correspondem a efetivas trocas.

Já em relação ao Laudo Pericial, observa-se que o Perito reconheceu os bancos de dados utilizados pelo Fisco como reflexo real das operações efetuadas pela Autuada e dos respectivos controles internos, havendo convergência entre o que foi demonstrado pelo Fisco e o Laudo Pericial com relação a dois quesitos:

- os bancos de dados refletem efetivamente operações praticadas pela Autuada e os respectivos comprovantes;

- houve operações de trocas de mercadorias, em que o cliente devolve parte ou a integralidade da compra efetuada anteriormente por novos produtos, pagando apenas pelo excedente.

Assim, no que tange às operações de troca, não se discute se os fatos ocorreram ou como ocorreram. Quanto a isso há consenso.

Entretanto, a divergência está no efeito tributário das operações de troca. Trata-se, portanto, de questões de direito e não de questões de fato.

Para melhor elucidação dessa questão, vale trazer o raciocínio apresentado pelo Fisco, partindo de uma sequência de operações utilizada no próprio Laudo Pericial apresentado pela Autuada (fls. 1.914/1.915):

No dia 01/12/2010, a cliente de código 045398 efetuou a compra de 5 (cinco) mercadorias, que totalizavam R\$ 311,50.

No dia seguinte, efetuou a troca de 3 (três) dessas mercadorias, que totalizavam R\$ 111,70 por outras 3 (três) que totalizavam R\$ 145,70, pagando apenas pelo excedente (R\$ 34,00), conforme registros abaixo:

CAMPO 01		CAMPO 02		CAMPO 03	CAMPO 10	CAMPO 11	CAMPO 12	CAMPO 13	CAMPO 15	CAMPO 16	VALOR EFETIVO DA SAÍDA/ENTRADA
FILIAL (LOJA)	TIPO DE OPERAÇÃO	NÚMERO DO DOCUMENTO (PEDIDO)	NÚMERO DO ITEM	CÓDIGO DO CLIENTE	DATA	CÓDIGO DO ITEM (REFERÊNCIA)	COR	TAMANHO	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL COBRADO (VALOR UNITÁRIO COBRADO X QUANTIDADE)
AT03	01	207290	001	045398	01/12/2010	08014	98	M	1	39,90	39,90
AT03	01	207290	002	045398	01/12/2010	000802	98	M	1	35,90	35,90
AT03	01	207290	003	045398	01/12/2010	789	98	M	1	35,90	35,90
AT03	01	207290	004	045398	01/12/2010	12902	188	36	1	109,90	109,90
AT03	01	207290	005	045398	01/12/2010	10-17502	659	35	1	89,90	89,90
TOTAL - SAIDAS EM OPERAÇÕES DE VENDA											R\$ 311,50
AT03	07	207336	001	045398	02/12/2010	08014	98	M	1	39,90	39,90
AT03	07	207336	002	045398	02/12/2010	000802	98	M	1	35,90	35,90
AT03	07	207336	003	045398	02/12/2010	789	98	M	1	35,90	35,90
TOTAL - ENTRADAS EM OPERAÇÃO DE TROCA											R\$ 111,70
AT03	02	207336	001	045398	02/12/2010	8190	98	G	1	35,90	35,90
AT03	02	207336	002	045398	02/12/2010	80300	98	G	1	39,90	39,90
AT03	02	207336	003	045398	02/12/2010	BR1001271	98	3	1	69,90	69,90
TOTAL - SAIDAS EM OPERAÇÃO DE TROCA											R\$ 145,70
VALOR A COMPLEMENTAR											R\$ 34,00

Com relação a essa sequência de operações desacobertas de documentos fiscais, o Fisco exigiu:

- sobre a saída em operação de venda (R\$ 311,50): o ICMS, a multa de revalidação e a multa isolada;
- sobre a entrada em operação de troca (R\$ 111,70): a multa isolada;
- sobre a saída em operação de troca (R\$ 145,70) o ICMS, a multa de revalidação e a multa isolada.

Com relação aos dois primeiros, não há desavença, uma vez que é evidente que na venda original houve a circulação da mercadoria desacoberta de documento fiscal, ensejando todas as exigências mencionadas e na entrada em operação de troca, também desacoberta, é exigível a multa isolada.

Entretanto, a autuada, conforme descrito no laudo pericial, diverge quanto à base de cálculo na saída em operações de troca. Para ela, com relação a essas saídas, a base de cálculo para a cobrança de ICMS e multas de mora e de revalidação seria apenas o valor do incremento no seu faturamento, ou seja, sobre o excedente pago (R\$ 34,00, no exemplo citado). Sob sua ótica, há inserção indevida na base de cálculo do valor de R\$ 111,70, correspondente ao total adotado (R\$ 145,70) menos o devido (R\$ 34,00).

É importante esclarecer que o ICMS incide, entre outros, sobre a operação relativa à circulação de mercadoria. Não sobre o faturamento ou sobre a receita. Em regra, a cada etapa da circulação da mercadoria, há uma nova exigência do imposto.

No exemplo citado, houve três operações distintas relativas à circulação de mercadoria quando:

- 1 - As mercadorias saíram da esfera patrimonial da Autuada, passando a integrar a de sua cliente (venda inicial);
- 2 - A cliente transmitiu algumas dessas mercadorias, que já integraram sua propriedade, para a da Autuada (entrada em operação de troca);
- 3 - Novas mercadorias foram transferidas do patrimônio da Autuada para seu cliente (saída em operação de troca).

A Impugnante remete ao princípio constitucional da não cumulatividade para fundamentar o entendimento de que o Fisco deveria deduzir do montante apontado como saídas desacobertas os valores correspondentes às entradas relativas às trocas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse ponto, é importante esclarecer que a Constituição Federal de 1988 (CF/88) prevê expressamente, em seu art. 155, § 2º, inciso I, a não cumulatividade do ICMS:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

A interpretação do dispositivo transcrito conduz à conclusão de que o contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadoria com o imposto cobrado na operação anterior.

Entretanto, basta um ligeiro aprofundamento no tema para se notar que o direito à compensação do imposto não é absoluto.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75 estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está **condicionado** à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

(Grifou-se)

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(Grifou-se)

Assim, para que se opere a não cumulatividade, é necessário o cumprimento das formalidades previstas na legislação tributária, das obrigações acessórias.

Um exemplo disso é a vedação ao aproveitamento de crédito quando o contribuinte não possuir a primeira via do documento fiscal, prevista no art. 70, inciso VI do RICMS/02.

Ainda nessa linha de condicionantes legais para o creditamento do imposto, a legislação estadual, por meio do art. 76, inciso IV e §§ 1º ao 8º do RICMS/02, exige o preenchimento de diversos requisitos para o aproveitamento do imposto incidente na venda original como crédito pela entrada da mesma mercadoria em operação de troca.

Há, inclusive, a possibilidade de flexibilização das condições para aproveitamento do crédito mediante Regime Especial, nos termos do § 8º do mesmo artigo:

Art. 76. O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

(...)

IV - quando se tratar de troca, assim considerada a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de espécie diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da saída.

§ 1º A apropriação restringe-se às parcelas não recebidas da pessoa que promover a devolução, quando se tratar de venda a prestação.

§ 2º A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

I - restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;

II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção ao seu número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física (CPF), endereço residencial e telefone, ou, tratando-se de pessoa jurídica ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição do estabelecimento no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

III - visto obrigatório do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador, no documento que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acobertar ou acompanhar o trânsito da mercadoria devolvida.

§ 3º Não será permitida a apropriação de crédito:

I - em devolução ou troca de mercadoria adquirida com emissão de Cupom Fiscal, exceto em relação àqueles documentos que contenham a informação do número do CPF ou CNPJ do adquirente impresso por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);

II - no recebimento, em virtude de garantia, de parte ou peça de mercadoria remetida ao adquirente.

§ 4º O estabelecimento que receber mercadoria, em devolução ou troca, emitirá nota fiscal na entrada, relativamente à mercadoria devolvida, da qual constarão o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída.

§ 5º A nota fiscal emitida quando do recebimento de mercadoria, em devolução ou troca, será arquivada em separado, juntamente com os documentos fiscais, ou cópia, que acobertaram a remessa e o retorno da mercadoria.

§ 6º Nas hipóteses do caput deste artigo, na saída subsequente, a mercadoria, para efeito de tributação, não será considerada usada.

§ 7º No caso de mercadoria devolvida por microempresa ou empresa de pequeno porte, a recuperação do imposto anteriormente debitado por contribuinte que apura o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito será efetuada mediante registro do documento fiscal relativo à devolução no livro Registro de Entradas, com indicação, na coluna "Observações", da expressão "Mercadoria devolvida por empresa enquadrada no Simples Nacional" e do número da nota fiscal que acobertou a saída da mercadoria.

§ 8º Em substituição aos procedimentos estabelecidos neste artigo, para a apropriação de crédito relativo às devoluções ou trocas de mercadorias adquiridas com a emissão de Cupom Fiscal, poderá ser autorizado sistema diferenciado de escrituração do ICMS, mediante regime especial concedido pelo titular da Delegacia Fiscal ou da Delegacia Fiscal de Trânsito a que estiver circunscrito o contribuinte, observado o seguinte:

I - poderá ser dispensada a observância do disposto no § 2º, no inciso I do § 3º e no § 4º, todos do art. 76 do RICMS, desde que sejam cumpridas as exigências previstas no inciso seguinte;

II - o regime especial estabelecerá obrigações acessórias para apropriação do crédito do imposto, especialmente no que se refere a:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) emissão de Relatório Gerencial, com a indicação do motivo da devolução ou troca, o nome, CPF ou CNPJ, endereço e telefone do adquirente ou da pessoa que se apresentar no momento da devolução ou troca;

b) entrega de arquivo SINTEGRA com informações específicas sobre as operações de trocas ou devoluções, mediante a apresentação do registro "88DV", constando campo obrigatório para o CPF ou CNPJ do cliente responsável pela devolução;

c) emissão diária de nota fiscal para acobertar o total das entradas de mercadorias recebidas em função de troca ou devolução.

(Grifou-se)

Portanto, no comércio varejista, em operações de troca de mercadorias, como as do presente Auto de Infração, para apropriação do valor do ICMS debitado por ocasião da venda original, o contribuinte deve proceder da seguinte maneira:

- emitir, na venda inicial da mercadoria, cupom fiscal contendo a informação do número do CPF ou CNPJ do adquirente impresso por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF (art. 4º, inciso I da Parte I do Anexo VI do RICMS/02 c/c art. 76, § 3º, inciso I da Parte Geral do mesmo diploma legal);

- exigir a restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento, com declaração do cliente ou do responsável de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção ao seu número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física (CPF), endereço residencial e telefone, ou, tratando-se de pessoa jurídica ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição do estabelecimento no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ (art. 76, § 2º, incisos I e II do RICMS/02);

- emitir nota fiscal de entrada das mercadorias trocadas, arquivando-a em separado, juntamente com os documentos fiscais, ou cópia, que acobertaram a remessa e o retorno da mercadoria. Constar na nota fiscal de entrada o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída (art. 76, §§ 4º e 5º do RICMS/02).

Dessa forma, constata-se que a exigência de cumprimento da legislação mineira para a compensação do imposto não viola o princípio da não cumulatividade do ICMS previsto na CF/88.

Importante frisar que na troca de mercadoria por outra de valor superior não se tributa apenas a diferença do valor, e sim, o valor integral da saída. O que preserva a não cumulatividade do imposto é a apropriação do valor debitado na venda original, quando cumpridos todos os requisitos para isso.

Destaca-se que a venda acobertada por cupom fiscal sem a impressão por ECF, do CPF ou CNPJ do adquirente é plenamente regular. Contudo, a falta da impressão desses dados impede que, em caso de troca, o contribuinte aproprie-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o contribuinte que emite regularmente os documentos fiscais em todas as etapas (venda e troca), mas não preenche algum dos requisitos para a apropriação do valor debitado na venda original (ex: impressão do CPF pelo ECF), não tem direito ao crédito, devendo recolher o imposto sobre o valor integral da saída na operação de troca.

Nesse sentido, entende-se que seria um verdadeiro contrassenso admitir o aproveitamento de crédito por aquele que nem sequer documento emitiu.

Ressalta-se que nas fichas denominadas “Troca de Produto” não há qualquer menção do número do pedido emitido por ocasião da saída do produto.

Importante destacar que, na entrada desacobertada, é possível a exigência de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, sendo que, em função da não cumulatividade, o valor exigido na entrada deve ser compensado com o valor exigido na saída.

Porém, como em todas as operações de troca de que trata este Auto de Infração os produtos foram substituídos por outros de mesmo ou de maior valor, o efeito financeiro da exigência do ICMS na entrada em operação de troca (débito) e seu aproveitamento na saída em operação de troca (crédito) é exatamente o mesmo da ausência de sua exigência na entrada, cobrando-se integralmente o imposto e a respectiva multa de revalidação apenas pelas saídas (em operações de troca), como demonstrado pelo Fisco nos seguintes quadros:

APURAÇÃO DESCONSIDERANDO INCIDÊNCIA DE ICMS (DÉBITO) E MULTA DE REVALIDAÇÃO (MR) NA ENTRADA DESACOBERTADA EM OPERAÇÃO DE TROCA - UTILIZADA NO AUTO DE INFRAÇÃO

OPERAÇÃO (A)	BC (B)	ICMS			MR (F) = (E x 50%)	MI (G) = (B x 40%)
		DÉB. (C) = (B x 18%)	CRÉD. (D)	DEVIDO (E) = (C-D)		
VENDA SAÍDA	R\$ 311,50	R\$ 56,07	R\$ -	R\$ 56,07	R\$ 28,04	R\$ 124,60
TROCA ENTRADA	R\$ 111,70	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 44,68
TROCA SAÍDA	R\$ 145,70	R\$ 26,23	R\$ -	R\$ 26,23	R\$ 13,11	R\$ 58,28

TOTAL R\$ 82,30 R\$ 41,15 R\$ 227,56
TOTAL GERAL R\$ 351,00

APURAÇÃO CONSIDERANDO INCIDÊNCIA DE ICMS (DÉBITO) NA ENTRADA DESACOBERTADA E O APROVEITAMENTO DESSE VALOR (CRÉDITO) NA SAÍDA DESACOBERTADA, AMBAS EM OPERAÇÕES DE TROCA, E O RESPECTIVO EFEITO NA MR.

OPERAÇÃO (A)	BC (B)	ICMS			MR (F) = (E x 50%)	MI (G) = (B x 40%)
		DÉB. (C) = (B x 18%)	CRÉD. (D)	DEVIDO (E) = (C-D)		
VENDA SAÍDA	R\$ 311,50	R\$ 56,07	R\$ -	R\$ 56,07	R\$ 28,04	R\$ 124,60
TROCA ENTRADA	R\$ 111,70	R\$ 20,11	R\$ -	R\$ 20,11	R\$ 10,05	R\$ 44,68
TROCA SAÍDA	R\$ 145,70	R\$ 26,23	R\$ 20,11	R\$ 6,12	R\$ 3,06	R\$ 58,28

TOTAL R\$ 82,30 R\$ 41,15 R\$ 227,56
TOTAL GERAL R\$ 351,00

Observa-se que a técnica de apuração é válida, pois, além da equivalência financeira, as operações de entrada e saída em operações de troca ocorrem no mesmo momento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para reforçar ainda mais o entendimento apresentado, cumpre trazer a análise feita pelo Fisco em sua manifestação fiscal:

A ocorrência de débitos e créditos deve ser analisada operação a operação.

Para efeitos de comparação, analisem-se 3 situações hipotéticas, em que o cliente compra uma camisa por R\$ 100,00 e alguns dias depois a troca por um sapato que custa R\$ 120,00, complementando a diferença (R\$ 20,00), todas as operações tributadas à alíquota de 18%:

CASO 1: O vendedor:

- a) na venda inicial, emite o cupom fiscal relativo à saída da camisa **contendo** o CPF de seu cliente;
- b) na entrada em operação de troca, emite a nota fiscal relativa à entrada da camisa, consignando os dados do cupom fiscal e o arquivando junto com o documento fiscal ora emitido;
- c) na saída em operação de troca, emite o cupom fiscal relativo à saída do sapato.

CASO 2: O vendedor:

- a) na venda inicial, emite o cupom fiscal relativo à saída da camisa **sem conter** o CPF de seu cliente;
- b) na entrada em operação de troca, emite a nota fiscal relativa à entrada da camisa, consignando os dados do cupom fiscal e o arquivando junto com o documento fiscal ora emitido;
- c) na saída em operação de troca, emite o cupom fiscal relativo à saída do sapato.

CASO 3: O vendedor realiza as três operações sem emitir qualquer documento fiscal.

No primeiro caso as operações são regulares e o vendedor:

- a) terá um débito na venda inicial de R\$ 18,00 (R\$ 100,00 x 18%);
- b) na entrada em operação de troca aproveitará os mesmos R\$ 18,00 como crédito;
- c) terá um débito na saída em operação de troca de no valor de R\$ 21,60 (R\$ 120,00 x 18%).

Sua carga tributária efetiva, desconsiderados os créditos pelas entradas anteriores, será de R\$ 21,60 (R\$ 18,00 – R\$ 18,00 + R\$ 21,60).

No caso 2, as situações são plenamente regulares, mas não há direito ao aproveitamento de crédito em razão

da falta do requisito essencial previsto no art. 76, § 3º, I, do RICMS/2002.

A carga tributária efetiva, também desconsiderados os créditos pelas entradas anteriores, será de R\$ 39,60 (R\$ 18,00 – R\$ 0,00 + R\$21,60).

O que a autuada requer é que na sua situação, que equivale ao caso 3, exija-se na saída em operação de troca o imposto calculado exclusivamente com base no valor do complemento (R\$ 20,00).

Sua carga tributária, excluídas as penalidades, equivaleria à do caso 1 (R\$ 100,00 x 18% + R\$ 20,00 x 18% = R\$ 21,60).

Se essa fosse a forma de apuração aplicável, cairíamos na absurda situação contraditória em que a falta completa de emissão de documentos, ao arrepio da legislação tributária, seria mais vantajosa para o contribuinte do que a falta da informação do CPF ou CNPJ de seu cliente no cupom fiscal da venda inicial, fato que não torna irregular a operação, mas apenas impede o aproveitamento de crédito.

Ademais, o Fisco não deixou de aplicar a regra constitucional da não cumulatividade (...)

Portanto, conclui-se que a exigência se encontra em consonância com a legislação tributária e deve ser mantida.

Das Operações de Vendas Posteriormente Canceladas e do Refinanciamento de Dívidas

Além das alegações relativas às operações de troca de mercadorias, a Impugnante insiste nas argumentações de que a base de cálculo apurada pelo Fisco está incorreta, uma vez que não foram considerados os cancelamentos de operações de venda e os refinanciamentos de dívidas.

Declara que os refinanciamentos de dívidas são as situações em que “o cliente possui um débito junto a loja e posteriormente faz o pagamento de uma venda ocorrida há tempos, e, obviamente não pode ser considerado como uma nova saída desacobertada”.

Na oportunidade em que a Câmara de Julgamento, na sessão do dia 21/08/13, permitiu a juntada de documentos (fls. 1.838), a Defesa apresentou CD, acostado às fls. 1.848, com alguns arquivos em formato PDF, relacionados a essas arguições:

- CANCELAMENTOSSHOOPING;
- REFINANCIAMENTOQUITADOSHOPPING113;
- REFINANCIAMENTOQUITADOSHOPPING064;
- REFINANCIAMENTOABERTOSHOPPING113;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- REFINANCIAMENTOABERTOSHOPPING064;
- REFINANCIAMENTOQUITADOSHOPPING001;
- REFINANCIAMENTOABERTOSHOPPING001.

Em relação aos pedidos cancelados, o Fisco realizou o confronto de todos os registros de cancelamento apresentados no arquivo “CANCELAMENTOSSHOPPING” com os utilizados na elaboração do Auto de Infração, e detectou somente um registro coincidente, ou seja, de todos os números de pedidos do citado arquivo, apenas a operação referente ao Pedido nº 237088, efetuado em 21/07/11, faz parte da relação utilizada para o cálculo do *quantum* tributário.

Dessa forma, as exigências relativas ao citado pedido cancelado e não reaproveitado foram devidamente excluídas pelo Fisco, conforme reformulação do crédito tributário de fls. 2.108/2.112 e Termo de Re-Ratificação de fls. 2.107.

Vale frisar a informação do Fisco de que “*nenhum outro cancelamento refere-se a operação incluída na base de cálculo do tributo*”.

Em relação aos arquivos apresentados pela Impugnante relativos a Refinanciamento de Dívidas, cumpre reproduzir os seguintes comentários do Fisco em sua manifestação fiscal:

De plano, é forçoso dizer que os nomes dados aos arquivos não correspondem ao título do relatório:

NOME DO ARQUIVO	TÍTULO DO RELATÓRIO
REFINANCIAMENTOABERTOSHOPPING001	FECHAMENTO DE CAIXA ANALÍTICO
REFINANCIAMENTOABERTOSHOPPING064	
REFINANCIAMENTOABERTOSHOPPING113	
REFINANCIAMENTOQUITADOSHOPPING001	DUPLICATAS QUITADAS COM JUROS
REFINANCIAMENTOQUITADOSHOPPING064	
REFINANCIAMENTOQUITADOSHOPPING113	

O relatório “Fechamento de Caixa Analítico” traz dados de parcelas em atraso, não quitadas por clientes da atuada. São dados como a identificação do cliente, a data, o vencimento e o valor da parcela. Não há qualquer menção a saldo devedor refinanciado e novas datas de vencimento que indiquem tratar-se de refinanciamento.

O relatório “Duplicatas Quitadas com Juros” traz relação de parcelas com as datas de vencimento e de pagamento, sendo que muitas vezes o pagamento ocorreu poucos dias após o vencimento e em alguns casos, contrariando o próprio título do relatório, até antes dele. Também não há qualquer menção a saldo devedor refinanciado e novas datas de vencimento que indiquem tratar-se de refinanciamento.

Ademais, ao contrário do exposto pelo contribuinte, mesmo se existente, não foi incluído na base de cálculo o tributo o refinanciamento de dívidas. Apenas as entradas e saídas de mercadoria em operações de venda e de troca por seus clientes.

Portanto, conclui que não há que se falar em inclusão indevida de operações de refinanciamento de dívida na base de cálculo do tributo e das penalidades e a consequente necessidade de sua exclusão do crédito tributário.

Tendo em vista a insistência da Impugnante em relação a esses questionamentos (cancelamento de pedido e refinanciamento de dívida), a Assessoria do CC/MG abriu outra oportunidade para a Defesa demonstrar suas alegações, exarando o Despacho Interlocutório de fls. 2.142/2.143, que assim dispõe:

1 - Apresente demonstrativo vinculando, se for o caso, as vendas canceladas listadas nos documentos de fls. 1885/1898, não acatadas pelo Fisco, às operações de vendas autuadas, observado o período autuado (outubro de 2010 a agosto de 2011).

(..)

3 - Manifeste-se, objetivamente, sobre as alegações da Fiscalização constantes às fls. 2132 dos autos acerca dos dados contidos nos documentos extrafiscais relativos ao “refinanciamento de dívidas”, apresentando, se for o caso, demonstrativo contemplando os supostos refinanciamentos de dívidas que foram objeto de autuação, conforme alegado. Manifeste-se em relação a outros pontos que entender oportuno.

Em cumprimento ao despacho interlocutório, a Impugnante apresenta resposta às fls. 2.156/2.163, em que alega a impossibilidade de cumprimento dos itens 1 e 3, uma vez que não lhe teria sido disponibilizada pelo Fisco a base de cálculo utilizada na presente autuação, razão pela qual não seria possível o confronto entre o lançamento tributário e as vendas canceladas ou os refinanciamentos de dívidas.

Assevera que, em momento oportuno, apresentou os documentos referentes às compras canceladas, de trocas e de refinanciamento de dívidas, que não podem integrar a base de cálculo.

Apresenta citação de texto que preza pela necessidade de robustez das provas para validação do lançamento tributário, afirmando ser esse um dever constitucional do estado, derivado dos princípios da legalidade e da motivação.

Requer a juntada aos autos e a disponibilização da base de cálculo utilizada pelo Fisco para que possa, então, exercer seu direito de defesa ampla e irrestrita.

Entretanto, pelas informações e documentos constantes dos autos, verifica-se que são totalmente improcedentes tais alegações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação à alegada não disponibilização da base de cálculo adotada na autuação, importante trazer os seguintes esclarecimentos do Fisco:

No dia 18/12/2012, os senhores Edilson Aparecido Pimenta e Islávia Ribeiro de Oliveira, sócios das três empresas abaixo, foram chamados a comparecer na Delegacia Fiscal de Ipatinga para que se efetivasse, pessoalmente, a entrega dos seguintes Autos de Infração:

AUTO DE INFRAÇÃO	AUTUADA	COBRIGADO(S) - SÓCIO(S) ADMINISTRADOR (ES)
01.000184372.04	MAGAZINE PIMENTA - Filial 01	EDILSON APARECIDO PIMENTA ISLÁVIA RIBEIRO DE OLIVEIRA
01.000184373.87	BOUTIQUE PIMENTA - Filial 02	ISLÁVIA RIBEIRO DE OLIVEIRA
01.000184374.68	SHOPPING PIMENTA - Filial 03	EDILSON APARECIDO PIMENTA

Entretanto, os sócios somente aceitaram receber pessoalmente o auto 01.000184372.04 – Magazine Pimenta – Filial 01 (fl. 03 do respectivo auto – cópia em anexo), razão pela qual os demais foram enviados por correspondência com aviso de recebimento (fl. 06 e 07 do auto 01.000184373.87 e fls. 06 e 07 do auto 01.000184374.68 – cópias em anexo).

Em cada via dos autos entregues às Autuadas e aos coobrigados havia uma cópia do DVD que é um de seus anexos, com os seguintes arquivos:

ARQUIVO	FORMATO	CONTEÚDO
SGC002	-	Banco de dados extraído das imagens dos discos rígidos das Autuadas
SGC003	-	Banco de dados extraído das imagens dos discos rígidos das Autuadas
SGC016	-	Banco de dados extraído das imagens dos discos rígidos das Autuadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ARQUIVO	FORMATO	CONTEÚDO
SGC002 - CADASTRO DE CLIENTES	XLSX	Planilha com os dados cadastrais dos clientes das Autuadas extraídos do banco de dados SGC002
SGC003 - CATÁLOGO DE PRODUTOS	XLSX	Planilha com os dados dos produtos comercializados pelas Autuadas extraídos do banco de dados SGC003
SGC016 - OPERAÇÕES - FILIAL 01	XLSX	Planilha com as operações efetuadas pela Filial 01 - Magazine Pimenta
SGC016 - OPERAÇÕES - FILIAL 02	XLSX	Planilha com as operações efetuadas pela Filial 02 - Boutique Pimenta
SGC016 - OPERAÇÕES - FILIAL 03	XLSX	Planilha com as operações efetuadas pela Filial 03 - Shopping Pimenta
Aut_List	TXT	Nome completo de cada um dos arquivos acima e os códigos respectivos códigos autenticadores
Aut_Vali	TXT	Códigos autenticadores do arquivo "Aut_List.txt", como uma segunda garantia

Para uma melhor visualização e interpretação, as planilhas com as operações das Autuadas foram divididas em guias detalhadas no Relatório Circunstanciado (fl. 12), conforme reprodução abaixo:

GUIA	CONTEÚDO
GERAL	TODAS AS ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS ORGANIZADAS POR NÚMERO DO DOCUMENTO (PEDIDO)
ENTRADAS	APENAS AS ENTRADAS DE MERCADORIAS ORGANIZADAS POR NÚMERO DO DOCUMENTO (PEDIDO)
SAÍDAS	APENAS AS SAÍDAS DE MERCADORIAS ORGANIZADAS POR NÚMERO DO DOCUMENTO (PEDIDO)
ENTRADAS (DATA)	APENAS AS ENTRADAS DE MERCADORIAS ORGANIZADAS POR DATA
SAÍDAS (DATA)	APENAS AS SAÍDAS DE MERCADORIAS ORGANIZADAS POR DATA
ENTRADAS (DATA - RES.)	APENAS AS ENTRADAS DE MERCADORIAS ORGANIZADAS POR DATA - REDUZIDO NÚMERO DE COLUNAS E INCLUSÃO DOS SUBTOTAIIS MENSAIS
SAÍDAS (DATA - RES.)	APENAS AS SAÍDAS DE MERCADORIAS ORGANIZADAS POR DATA - REDUZIDO NÚMERO DE COLUNAS E INCLUSÃO DOS SUBTOTAIIS MENSAIS
DCC	DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Ressalte-se que os arquivos que continham as bases de cálculo das autuações foram disponibilizados no formato XLSX (Microsoft Excel), o que permite não só a visualização dos dados, mas também a utilização de filtros e ordenações diversas, de aferição de cálculos, enfim de todos os instrumentos necessários a uma minuciosa conferência.

Além disso, linha 02 da guia “DCC” apresenta a memória de cálculo utilizada para a apuração do crédito tributário, de maneira a transparecer ao máximo a apuração efetuada pelo Fisco.

Assim como o Laudo Pericial Contábil apresentado pela Autuada foi o mesmo para as três autuações, em função da origem em banco de dados comum às três empresas, também os DVDs anexados pela fiscalização continham os arquivos referentes a todas as autuações.

O Recibo de Entrega de Documentos Digitais (em DVD) referente ao auto 01.000184372.04 – Magazine Pimenta – Filial 01 (fl. 10 do respectivo auto – cópia em anexo) foi assinado pelo Sr. Edilson Aparecido Pimenta, em função da intimação pessoal.

Para os autos entregues via correios, há expressa menção ao DVD como um de seus anexos no Corpo do Auto de Infração (fl. 03), no Relatório Circunstanciado (fl. 14), na Relação de Anexos (fl. 15), além das diversas menções aos arquivos nele inseridos. É inimaginável que a ausência do DVD passasse despercebida em uma análise da autuação. Isso tudo cumulado com a inexistência de reclamação anterior pela Autuada, evidencia a entrega dos arquivos com a demonstração pormenorizada da base de cálculo utilizada.

Além disso, ainda que, no mundo das suposições, faltasse o mencionado DVD nos autos enviados pelos correios, o recebimento por um sócio das três Autuadas de mídia contendo todos os arquivos referentes a todas as autuações jogaria por terra o argumento de cerceamento de defesa como consequência da indisponibilização das bases de cálculo.

Pelo exposto, verifica-se que não merece fé o argumento da Impugnante de que houve restrição ao direito de ampla defesa por falta de disponibilização da base de cálculo apurada pelo Fisco.

Constata-se que o Auto de Infração traz, com riqueza de detalhes, todos os elementos necessários à identificação das operações praticadas e à quantificação do crédito tributário.

Desde a copiagem dos discos rígidos dos computadores da Autuada à entrega do Auto de Infração, tudo está rigorosamente documentado, com a indicação dos códigos de integridade dos arquivos digitais e dos lacres utilizados nas apreensões de documentos físicos.

Todos os documentos apreendidos foram devolvidos à Autuada, mediante recibo, sendo uma parte copiada pelo Fisco.

Demonstrou-se, de maneira inequívoca, a correspondência entre os documentos apreendidos, todos assinados pelos clientes da Autuada, e as planilhas geradas a partir dos bancos de dados da empresa, bem como a vinculação entre os bancos de dados utilizados (fls. 57/70).

Portanto, vê-se que, ao contrário do alegado pela Impugnante, as provas são extremamente robustas.

Ressalta-se que o próprio Laudo Pericial Contábil, apresentado pela Autuada, reconhece os bancos de dados utilizados pelo Fisco como reflexo das operações praticadas de fato (fls. 1.908):

Dessa forma, torna-se fundamental salientar que a análise e validação das operações que discorremos nesse laudo foi realizada exclusivamente com base nos arquivos, ou tabelas de dados, extraídas do sistema uma vez já comprovado o fato de que os documentos físicos encontram-se integralmente contemplados por tais arquivos. Não obstante, é importante ratificar que os cupons físicos encontram-se a disposição para maiores conferências nos estabelecimentos das autuadas.

(Grifou-se)

Observa-se que o despacho interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG foi explícito ao solicitar: apresentação de demonstrativo vinculando, se for o caso, as vendas canceladas não acatadas pelo Fisco às operações de vendas autuadas (item 1); e manifestação objetiva sobre as alegações do Fisco acerca dos dados contidos nos documentos extrafiscais relativos ao refinanciamento de dívidas, apresentando, se for o caso, demonstrativo contemplando os supostos refinanciamentos objetos de autuação (item 3).

Entretanto, apesar das solicitações objetivas, a Impugnante simplesmente alegou a impossibilidade de atendê-las, ao argumento de não lhe foram disponibilizados elementos (base de cálculo utilizada pelo Fisco) para tanto.

Conforme já esclarecido, tal argumento é plenamente infundado.

Assim, não há que se falar em retirada da base de cálculo da autuação de operações canceladas ou de refinanciamentos de dívidas, uma vez que tais operações não a integram.

Pela importância, cumpre comentar que, de acordo com os detalhamentos das informações trazidas aos autos pelo Fisco, verifica-se que todos os dados e documentos apresentados pela Impugnante foram objeto de apreciação, mas não foram suficientes para elidir o presente trabalho.

Da Responsabilidade Tributária

No tocante à responsabilidade tributária do Coobrigado, cumpre frisar que o sócio-administrador foi corretamente inserido no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que o cometimento das infrações detectadas, ou seja, a prática de entradas e saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, mesmo com um avançado sistema de controle das mercadorias vendidas ou trocadas e dos parcelamentos gerados por financiamento próprio, trata de adoção de uma sistemática

de sonegação previamente perpetrada com o claro objetivo de omitir operações com mercadorias e ocultá-las do controle da Fiscalização.

Essa sistemática necessita, evidentemente, de decisão gerencial, efetivada com infração de lei, portanto, alcançada pela responsabilidade prevista na legislação transcrita.

Salienta-se que, de acordo com a Cláusula Sétima do Contrato Social da empresa autuada (fls. 1.732), a administração da sociedade cabe ao sócio Edilson Aparecido Pimenta (Coobrigado).

Da Aplicação das Multas

Embora a Impugnante alegue que as multas aplicadas são exacerbadas, que extrapolam os limites dos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e do não confisco, e que, a eventual condenação a forçaria ao encerramento das atividades, cabe salientar que as penalidades estão previstas em lei.

Está sendo exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da lei nº 6.763/75 por dar saída a mercadoria e por recebê-la, desacoberta de documento fiscal, nos seguintes termos:

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta 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: **Art. 54.** As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

De acordo com o já relatado, as saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, em quantidades muito superiores às declaradas, foram apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada e de outras duas empresas em que os Coobrigados também são sócios, com as Declarações Anuais do Simples Nacional (DASN), com controles físicos de movimentação de mercadorias assinados pelos clientes e com documentos fiscais da Autuada.

Já as entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, foram constatadas mediante Declarações Anuais do Simples Nacional (DASN), e resposta ao Termo de Intimação 573/12 (fls. 94/97).

Assim, as penalidades aplicadas estão expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Ademais, o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais está adstrito ao art. 110 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

Da Aplicação do Permissivo Legal

Acerca do pedido da Autuada de aplicação do permissivo legal, a autuação resultou em falta de pagamento do imposto, o que impede a aplicação do permissivo legal, nos termos do art. 53, § 3º e § 5º, item 3 da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

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. 2.107/2.113, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento a Dra. Janaina Diniz Ferreira de Andrade e pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Ivana Maria de Almeida e Derec Fernando Alves Martins Leme.

Sala das Sessões, 08 de junho de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator