

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.613/11/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000168176-54  
Impugnação: 40.010129037-95  
Impugnante: Farmácia e Perfumaria Lamarca Ltda-Me  
IE: 384284412.00-05  
Origem: DF/Ubá

**EMENTA**

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatado, mediante confronto entre as informações constantes de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada com as notas fiscais emitidas, que o Sujeito Passivo promoveu saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, majorada em 100% (cem por cento) nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Exigências parcialmente mantidas para prevalecer apenas uma reincidência para os fatos geradores a partir de 04/09/07. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de 01/01/05 a 30/06/09, apuradas mediante confronto de documentação extrafiscal obtida por meio de copiagem e autenticação de documentos digitais contidos em mídia digital do tipo *pen drive* com a escrituração fiscal da Autuada.

Sobre as saídas de mercadorias não sujeitas a substituição tributária, exige-se ICMS, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da operação prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Nas saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária é exigida apenas a penalidade prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 foi majorada em 100% (cem por cento) em virtude de reincidência (art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 109/115, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 204/216.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em parecer às fls. 221/234, opina pela procedência parcial do lançamento.

### ***DECISÃO***

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

### **Da Preliminar**

A alegação de que o procedimento fiscal de apreensão dos documentos que embasaram a autuação contraria o art. 195 do Código Tributário Nacional não se sustenta.

A ação fiscal foi deflagrada em 02 de julho de 2009, mediante apreensão, no endereço do estabelecimento autuado, de um dispositivo móvel de armazenamento de dados *PEN DRIVE* contendo diversos programas e arquivos, procedimento este que foi formalizado com a lavratura do Termo de Apreensão e Depósito – TAD n°023460 (fls. 06/07).

Cumpra-se observar que a apreensão teve como fundamento o art. 201, inciso II do RICMS/02 e foi motivada pelo fato de que o *PEN DRIVE* “encontrava-se conectado ao emissor de cupom fiscal”, situação que se evidenciou em elementos indiciários de que a unidade pudesse armazenar programa aplicativo fiscal não autorizado pela Secretaria de Estado de Fazenda.

Registre-se que o procedimento fiscal foi desenvolvido na presença de um dos empregados da empresa, pessoa que naquela oportunidade, procedeu ao recebimento da cópia do TAD na condição de “PREPOSTO”. A regularidade desse procedimento pode ser confirmada no dispositivo regulamentar, *in verbis*:

Art. 75. Na lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacreção de Bens e Documentos, em se tratando de intimação pessoal, será colhida a assinatura do sujeito passivo, seu representante legal, mandatário, preposto, ou contabilista autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto no caput considera-se preposto a pessoa que, no momento da ação fiscal, encontrar-se responsável pelo estabelecimento ou veículo transportador. (destacou-se)

Nesse escopo, vale destacar que a Impugnante, em atendimento à intimação do Fisco (fls. 194), apresentou o “livro Registro de Empregados” referente aos registros dos empregados que se encontravam ativos no ano de 2009, restando comprovado, às fls. 199, que o funcionário acima mencionado era empregado da Impugnante.

Com relação à arguição de inexistência de mandado judicial, deve ser esclarecido que, no presente caso, o procedimento fiscal (de apreensão de objeto)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prescinde de mandado de busca judicial vez que a medida levada a efeito transcorreu no recinto do próprio estabelecimento, portanto em consonância com o disposto no art. 44 da Lei nº 6.763/75, confira-se:

Art. 44 - Depende de autorização judicial a busca e apreensão de mercadorias, documentos, papéis, livros fiscais, equipamentos, meios, programas e arquivos eletrônicos ou outros objetos **quando não estejam em dependências de estabelecimento** comercial, industrial, produtor ou profissional. (destacou-se)

Acrescenta-se que o objeto guarda relação direta com as obrigações tributárias relativas ao ICMS, haja vista que armazenava registros da movimentação das saídas reais, estando a diligência fiscal amparada nos art. 42, § 1º, e art. 45 da Lei nº 6.763/75.

Art. 42 - Dar-se-á a apreensão de mercadorias quando:

§ 1º - Mediante recibo **poderão ser apreendidos, quando constituam provas de infração** à legislação tributária, os documentos e **objetos** de que tratam os incisos I, II e III do art. 50. (grifos nosso)

(...)

**Art. 45** - Da apreensão administrativa **será lavrado Auto de Apreensão**, assinado pelo apreensor, pelo detentor dos bens que forem apreendidos, pelo depositário e, se houver, por duas testemunhas, na forma que dispuser o Regulamento. (destacou-se)

Em 10 de julho 2009, procedeu-se a deslacrção do dispositivo *PEN DRIVE* apreendidos, bem como a copiagem e autenticação de documentos digitais, procedimento este que foi acompanhado pelo proprietário da empresa e do contabilista da empresa (fls. 04/05).

Em ato contínuo ao procedimento de copiagem das informações existentes no referido equipamento (*PEN DRIVE*), ocorreu a devolução do dispositivo ao proprietário da empresa conforme demonstra o “Termo de Devolução” fls. 03.

Outrossim, em razão dos desdobramentos das medidas de acompanhamento fiscal das atividades da empresa e do cumprimento das obrigações da Contribuinte foi lavrado ainda o Auto de Infração nº 01.000163034.13 (relativo a descumprimento de obrigação acessória), cuja decisão do contencioso pela procedência do lançamento foi tomada pelo Acórdão 19.551/10/3ª.

Ademais, as informações sobre as vendas reais apreendidas deram origem a outra autuação a qual foi formalizada pelo Auto de Infração nº 01.000163482.21 de 02 de dezembro de 2009, relacionada às operações praticadas no período de setembro a dezembro de 2004. A decisão sobre este contencioso pela procedência do lançamento foi tomada pelo Acórdão 19.550/10/3ª.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que as exigências formalizadas nas autuações mencionadas acima foram reconhecidas pela Autuada, já que efetuou o pagamento do débito, sob a forma de parcelamento, nos moldes do Decreto nº 45.358/10 (fls.101 e 133).

No que concerne à presente autuação, constata-se que em 12 de novembro de 2010 foi lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, e por meio do qual foram requisitados os documentos fiscais nele mencionados (fls.02). Em 16 de novembro de 2010 procedeu-se a lavratura do Auto de Infração, do qual a Autuada fora cientificada, por via postal, em 28 de dezembro de 2010 (fls. 99).

Desta feita, também é descabida a alegação da Impugnante de cerceamento do direito de usar os benefícios do Decreto nº 45.358 de 04/05/2010 que instituiu o Programa de Parcelamento Especial de Crédito Tributário. Nesse aspecto, vale lembrar que referida norma regulamentar possibilitou o pagamento de crédito tributário vencido até 31/12/09, formalizado ou não formalizado, inscrito ou não em dívida ativa. No entanto, uma das condições impostas no decreto era a de que a habilitação do contribuinte ao parcelamento ocorresse até a data de 30/07/10.

Logo, tendo em vista que a constituição do crédito se deu em 23/11/10, ou seja, após o marco final determinado pelo Decreto nº 45.358/10, afigura-se inviável a concessão do benefício uma vez que o prazo para habilitação encontrava-se precluso.

É de se notar que todos os procedimentos administrativos pertinentes à formalização do crédito tributário, incluindo as intimações, cominações legais de infringências e penalidades que motivaram as exigências fiscais se encontram regularmente capituladas e demonstradas, tendo sido observados todos os seus ditames.

Isso posto, é imperioso identificar que o Fisco agiu dentro dos trâmites legais.

Destarte, rejeitam-se as preliminares por meio das quais a Impugnante visa a “desqualificação do Auto de Infração”, quer seja, sob o pretexto de que a pessoa que recebeu Auto de Apreensão não estava autorizada a representar a empresa, ou de inexistência de mandado judicial, ou ainda por suposto prejuízo do direito de usufruir do benefícios do Parcelamento Especial.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais com a escrituração fiscal da Autuada.

Inicialmente sustenta a Impugnante que teria ocorrido a decadência em relação aos fatos geradores do período de janeiro a dezembro de 2005.

Entretanto, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário (ou seja, efetuar o lançamento de ofício) é regulado pelo art. 173, I do CTN, que para tanto, regra geral, estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal acima citado, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício nos termos do art. 149, inciso V, do CTN.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código."

Como o Sujeito Passivo não efetuou qualquer pagamento e, mais ainda, como utilizou-se de meios fraudulentos para omitir receita, não cabe falar em decadência do lançamento, sendo aplicável o disposto no art. 173 do CTN acima citado.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período de 01/01/05 a 31/12/05 e questionados pela Impugnante, somente estariam fulminados pela decadência a partir de 01/01/11. Tendo sido a Autuada notificada do lançamento em 28/12/10, claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2005, deu-se dentro do prazo decadencial, não havendo que se falar em perda do direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Com relação ao mérito propriamente dito, de início, deve ser esclarecido que em momento algum a Impugnante contesta, objetivamente, a metodologia utilizada no levantamento fiscal, e sequer faz questionamentos sobre o aspecto quantitativo do lançamento (valor das operações, base de cálculo e alíquotas).

Assim, resta evidenciado que a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal no período de janeiro de 2005 a junho de 2010, apuradas por meio do confronto das informações sobre as vendas reais extraídas de *PEN DRIVE* contendo registros de saídas (extrafiscais), dispositivo o qual se encontrava conectado (irregularmente) a equipamento emissor de cupom fiscal, com os valores declarados e escriturados na escrita fiscal.

No que tange à metodologia adotada pela Fiscalização, deve ser observado que no arquivo apreendido foram encontradas diversas tabelas com informações sobre: "Clientes", "Contas a Pagar", "Bancos", "Fornecedores", "Vendas", "Código Vendedores", "Produtos", entre outras.

Por sua vez, a tabela "Vendas", compreende vários registros que podem ser identificados por: "Lançamentos", "Data de Emissão", "Código Vendedores", "Código Clientes", "TotalProdutos", "TotalNota", "BaseIcms", "VrIcms" entre outros. É importante salientar que o trabalho fiscal foi desenvolvido basicamente comparando os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valores constantes na tabela “Vendas”, com os valores declarados pelo Contribuinte no DAPI – Simples do SAPI – Sistema de Apuração e Pagamento Informatizado.

Reportando-se às Planilhas de fls. 19 a 33, se confirma que a diferença a tributar objeto da autuação (coluna “C” da Planilha) foi apurada através do confronto entre os valores mensais das saídas informadas no *PEN DRIVE* (coluna “A”), com os declarados formalmente ao Fisco (coluna “B”).

As Planilhas I II, e III de fls. 19 a 33 contendo os demonstrativos das diferenças, por exercício, são autoexplicativas e por meio delas pode ser confirmado que os percentuais de “Saídas Tributadas” e “Saídas S.T” foram apurados com base nas saídas com notas fiscais declaradas pelo Contribuinte.

Por meio da Planilha II “Cálculo do Crédito Tributário” se verifica que a mesma sistemática (proporcionalidade) foi utilizada para a apuração da “Alíquota Média”, tendo sido estas aplicadas apenas em relação às “Saídas Tributadas”.

Quanto ao demonstrativo das exigências fiscais, se constata apor meio da Planilha III – “Demonstrativo do Crédito Tributário” – que as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada foram apuradas sobre as “Saídas Tributadas”. Já sobre as “Saídas S.T” está sendo exigida apenas a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Destaque-se que esta penalidade foi majorada em 100% (cem por cento), atribuída à segunda reincidência.

O procedimento adotado pelo Fisco na elaboração do trabalho é tecnicamente idôneo está previsto no RICMS/02, abaixo transcrito:

RICMS/02

Parte Geral

(...)

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

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

(...)

Art. 201 - Serão apreendidos:

(...)

II - os documentos, objetos, papéis, livros fiscais e meios magnéticos, quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária.

A prática de saída de mercadoria sem documentação fiscal encontra-se plenamente caracterizada, tendo em vista as informações contidas no equipamento apreendido. Tais informações representam vendas para as quais o Autuado não emitiu documento fiscal. Nada trouxe o Autuado aos autos que pudesse elidir a acusação fiscal, estando corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inc. II, da Lei nº. 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, o trabalho fiscal merece ressalvas no que diz respeito à majoração da multa isolada atribuída à segunda reincidência.

O dispositivo que conceitua a reincidência constante no § 6º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, assim prescreve:

§ 6º - Caracteriza reincidência a **prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior**, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, **contados da data** em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior. (destacou-se)

Já as questões relacionadas à dosimetria da pena, assim entendidas as regras concernentes ao agravamento e majoração da penalidade, elas encontram-se disciplinadas da seguinte forma:

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações **que já ensejaram a aplicação das multas** previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Consta que o agravamento em 100% (cem por cento) teria sido motivado pela existência de duas autuações anteriores a estas, sendo elas: a DAF 04.002074946.76, relativo a infração ocorrida em setembro de 2007 (fls.101 e 102) e o Auto de Infração 01.000163482.21 envolvendo infrações referente ao período de setembro a dezembro de 2004 (fls. 101 e 103), tendo sido este último, quitado por meio de parcelamento.

Entretanto, a melhor exegese destes dispositivos aponta para a reincidência apenas referente ao primeiro processo, para os valores apurados a partir de 04/09/07, conforme constatado às fls. 218/220.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da reincidência comprovada às fls. 220.

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) de reincidência; (g.n)

Desta forma, estando presentes no auto de infração todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização e como a Impugnante não trouxe aos autos argumento ou elemento que pudesse acarretar a nulidade do lançamento ou a sua modificação, conclui-se que são parcialmente procedentes as exigências fiscais consubstanciadas na peça fiscal em comento, nos termos do acima exposto.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para exigir apenas uma reincidência para os fatos geradores a partir de 04/09/07, conforme fls. 218/220. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Danilo Vilela Prado e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 24 de novembro de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente / Revisor**

**Rodrigo da Silva Ferreira**  
**Relator**

*ml*