

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.677/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171011-99
Impugnação: 40.010130516-95
Impugnante: Indusflora Produtos Florestais Ltda
IE: 569163715.00-97
Proc. S. Passivo: Carlos Eduardo Cavalcante Souza/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

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 no mesmo período, que o Sujeito Passivo promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/06 a 28/02/11, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais devidamente apreendidos no estabelecimento autuado, com a sua escrituração fiscal.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1054/1070, acompanhada dos documentos de fls. 1071/1091, aos seguintes argumentos em síntese:

Primeiramente sustenta que o Auto de Infração em questão não merece prosperar, pois, as operações apresentadas foram retiradas de arquivos digitais adquiridos de forma ilegal, sem qualquer comprovação de efetiva concretização.

Alega que a penalidade aplicada é confiscatória e desproporcional ao grau de ofensividade do suposto ilícito.

Cita o art. 52 da Lei nº 6.763/75, concluindo ser indiscutível o poder-dever do Estado de controlar e fiscalizar as atividades praticadas pelos particulares e que as ações dos agentes fiscais estão sujeitas ao controle da legalidade administrativa.

Afirma que o Fisco deve fazer uso de ordem judicial para obter acesso aos documentos indispensáveis à fiscalização, entendendo que houve clara ilegalidade, uma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vez que foram apreendidos documentos e CPUs sem que o procedimento fosse precedido de autorização judicial.

Inferre que vários livros, blocos de notas fiscais, relatórios e CPUs, entre outros documentos, foram apreendidos e lacrados.

Discorre que os Agentes Fiscais embasaram-se nos arts. 190, 201 e 202 do RICMS/02.

Ressalta que o direito dos agentes fiscais de verificarem quaisquer documentos do contribuinte, que estejam relacionados com os fatos geradores da obrigação tributária, deve obedecer aos limites legais, consoante arts. 194 e 195 do Código Tributário Nacional.

Assevera que os agentes Fiscais não podem extrapolar os limites legais, pois o poder de polícia não é ilimitado e inesgotável, encontrando limitações nos princípios fundamentais do Estado Democrático de Direito, que exige como pilar o princípio da legalidade.

Alega estar provado nos autos que não houve qualquer resistência por parte da Impugnante em exibir documentos e outros elementos essenciais para a atividade fazendária e que restou provado que a ação do Fisco foi arbitrária e ilegal, na medida desproporcional e atentatória aos princípios constitucionais, cabendo ao Estado buscar a autorização judicial para assim agir.

Sustenta que o acesso da administração pública a livros e documentos fiscais dos administrados contribuintes não lhe concede “bill” de indoneidade, para ações de força, que visem apoderamento ou apreensões coativas e ilimitadas, ou para imposição de constrangimentos outros, que possam reduzir ou mesmo negar a garantia inversa, da intangibilidade patrimonial privada.

Acrescenta que examinar livros, como direito público do Estado, não é o mesmo que apreender, em poder do contribuinte, no estabelecimento deste, computadores e arquivos digitais.

Discorre e faz citação acerca do dever da Administração de respeitar os direitos do cidadão, as prerrogativas individuais e as liberdades públicas e argumenta que ao Estado não é concedido onipotência absoluta para tudo fazer.

Enfatiza que um microcomputador registra milhões de informes os mais variados, os quais podem ter natureza fiscal ou outras tantas, alheias à realidade estritamente tributária.

Faz comentários diversos julgando a ação fiscal como ilegal, arbitrária, abusiva e “contraproducente” enfatizando que por não ter tido prévia autorização judicial, as provas não poderão ser utilizada pela Fazenda Pública.

Inferre que a conduta dos agentes fiscais configura crime de excesso de exação, que houve desrespeito às liberdades e garantias individuais e que foi atingido o princípio da inviolabilidade domiciliar, pois entende que o domicílio não se restringe à moradia, estendendo-se também ao local onde a empresa exerce as suas atividades.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz que a apreensão dos documentos contábeis da empresa, para verificação de sua situação fiscal, se deu de forma arbitrária, vulnerando direito líquido e certo da Impugnante.

Garante ter demonstrado, de forma inequívoca, o excesso de poder por parte dos Agentes Fazendários que, para averiguarem documentos fiscais geradores da obrigação tributária, extrapolaram os limites de sua competência, ao invadirem não só o estabelecimento comercial, mas também retirarem dados eletrônicos, sem ordem judicial, atitude que entende como arbitrária, devendo ser rechaçada.

Discorre sobre o art. 200 do CTN, aduzindo que tal dispositivo coloca-se em aberto conflito com as garantias à inviolabilidade do domicílio e sigilo de correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas (CF/88 art. 5º, XI e XII).

Aduz que a conduta dos Agentes Fiscais pode eventualmente configurar o crime de excesso de exação.

Assevera no conceito de domicílio deve-se incluir o estabelecimento comercial na parte em que não é acessível ao público.

Diz que não obstante alegue a Autoridade Coatora eventuais fraudes por parte da Impugnante, o que se constata de todo processado é a arbitrariedade por parte dos agentes estatais no procedimento de fiscalização, que não estavam autorizados a retirar da empresa os computadores para vasculhá-lo, agindo assim atingiram o princípio da inviolabilidade domiciliar, porquanto o domicílio estende ao local onde a empresa exerce as suas atividades.

Cita doutrina e jurisprudência que entende lhe socorrer.

Conclui que os documentos ou quaisquer outros elementos a serem examinados, mesmo que alocados no estabelecimento comercial, somente poderão ser acessados com expressa aquiescência do destinatário da fiscalização.

Alude que, por força do princípio da proporcionalidade, o ilícito fiscal e a sanção aplicada devem guardar relação proporcional, sob pena de desvio de finalidade do ato administrativo.

Afirma que não omitiu saídas de mercadorias de seu estabelecimento, logo, os créditos de ICMS lançados por meio do Auto de Infração ora defendido são flagrantemente indevidos, em virtude do diferimento concedido ao comprador das mercadorias.

Acrescenta ainda que sua conduta não caracteriza nenhum tipo de fraude, adulteração, ocultação de fato gerador ou tipo penal.

Conclui que a multa aplicada pelo Fisco equivalente a mais de 200% (duzentos por cento) do valor do suposto débito imputado à Impugnante, sendo totalmente desproporcional ao grau de ofensividade da conduta tida como infracional.

Transcreve o art. 150, inciso IV, bem como trechos e ementa de decisões do STF que entende lhe respaldar.

Clama pela intervenção da Autoridade Julgadora a fim e evitar-se que a garantia outorgada pela Carta Magna seja desrespeitada pelo Ente Tributante.

Por fim, requer seja julgada procedente a Impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 1095/1104, refuta as alegações da defesa, aos seguintes argumentos em síntese.

Ressalta que a Impugnante se resume em sustentar que a apreensão realizada pelo Fisco foi ilegal e que as multas aplicadas são confiscatórias, não questionando o mérito do trabalho fiscal.

Quanto à alegação de ilegalidade das provas apresentadas (excesso de poder) salienta que, conforme Auto de Apreensão e Depósito - AAD N° 018949, realizou-se em 03/03/11 apreensão de Relatórios de Entradas e Saídas de Madeira, com os respectivos tickets de balança e Imagem de disco rígido de 02 (dois) microcomputadores, assim, engana-se a defesa ao dizer que foram apreendidos e lacrados vários livros, blocos de notas fiscais, relatórios e CPUs, entre outros documentos.

Diz que equivoca-se também a Defendente ao afirmar que foram apreendidos documentos contábeis.

Ressalta que o Mandado Judicial, tão cogitado na defesa, não seria necessário para que o Fisco realizasse a apreensão, sendo toda a ação fiscal respaldada pelos arts. 190, 201, inciso II e 202, todos do RICMS/02.

Acrescenta disposições dos arts. 194 e 195 do Código Tributário Nacional.

Assevera que inclusive o art. 195 trata exatamente da inaplicabilidade de disposições legais que exclua ou limite o direito da Fiscalização de ter acesso a livros, arquivos e documentos.

Cita dispositivos da Lei n° 6.763/75 e do RICMS/02 que entende respaldar a apreensão dos documentos/arquivos.

Conclui que é inquestionável que a Fiscalização agiu dentro dos trâmites legais, não procedendo o argumento de que a ação fiscal foi ilegal, arbitrária, abusiva e “contraproducente”, tendo sido todas as provas utilizadas nestes Autos adquiridas por meios lícitos e que elas não poderiam ser desprezadas pelo Fisco.

Alega que não procedem as alegações da defesa de que, por não estarem munidos de ordem judicial, a conduta dos agentes fiscais configura crime de excesso de exação, que houve desrespeito às liberdades e garantias individuais e que foi atingido o princípio da inviolabilidade domiciliar; não tendo respaldo legal tal entendimento de que o domicílio estende-se ao local onde a empresa exerce suas atividades.

Assevera que não procedem as citações que a defesa traz sobre inviolabilidade de domicílio, uma vez que a apreensão foi realizada em estabelecimento estritamente comercial e em horário em que se encontrava aberto ao público, conforme dispositivo da Lei n° 6763/75 (art. 44), não havendo que se falar em inviolabilidade de domicílio.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salienta que restou comprovado que a Fiscalização agiu conforme os preceitos legais, sendo as provas apresentadas totalmente lícitas para caracterizar a acusação fiscal.

Argui que o valor das multas aplicadas à infringência constatada, cujo lançamento foi efetuado por meio dos presentes autos, tem sua origem na Constituição Federal e, estando corretamente aplicada conforme consignado em acórdãos desta Casa.

Conclui que ao prever penalidade às infrações tributárias, a lei estadual, que consolida a legislação tributária de Minas Gerais, está de acordo com as normas da Federação que regem a matéria e, portanto, as penalidades aplicadas são perfeitamente legais.

Diz que os arts. 55, inciso II e 56, inciso II, ambos da Lei nº 6763/75, que preveem a multa isolada e a multa de revalidação, respectivamente, encontram vigentes, produzindo efeitos jurídicos válidos, sem qualquer mácula de inconstitucionalidade.

Ressalta que uma vez que as multas foram calculadas sistematicamente conforme as determinações legais, não há que se falar em desproporcionalidade nem em violação ao princípio da Vedação ao Confisco, restando comprovada a correta aplicabilidade das mesmas.

Salienta que a Impugnante não apresentou nenhuma prova, nem ao menos argumentos capazes de fragilizar a peça fiscal.

Assevera que o diferimento não alcança os clientes destinatários das mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Requer a procedência do lançamento.

Aberta vista para a Impugnante (fls. 1105/1106), que se manifesta às fls. 1110/1111. O Fisco se manifesta a respeito (fl. 1122).

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1126/1146, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência 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.

Da Preliminar

Alegação de nulidade por ilicitude das provas

Alega a Impugnante que as provas obtidas pela Fiscalização são ilegais, posto que a autoridade Fiscal não dispunha de “mandado judicial” para realizar a busca e apreensão efetuada.

Aduz a defesa que a conduta das Autoridades Fiscais configura crime de excesso de exação por não estarem munidos de ordem judicial, que houve desrespeito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

às liberdades e garantias individuais e que foi atingido o princípio da inviolabilidade domiciliar e o sigilo de dados.

Todavia, razão não lhe assiste conforme se verá.

Inicialmente, vale dizer que a administração tributária, por força do art. 145, §1º, da Constituição Federal, tem poderes para identificar, na forma da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Destarte, a fiscalização tributária é função que possui *status* constitucional, tendo, inclusive, precedência sobre os demais setores administrativos (art. 37, XVIII da CF/88).

De acordo com o art. 194 do Código Tributário Nacional (CTN), a apreensão de documentos e objetos de interesse fiscal deve ser entendida como tema disciplinado pelas legislações locais, porque, segundo o citado *Codex*, cabe à legislação tributária de cada ente tributante a missão de regular "a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação".

Neste contexto, o art. 42, § 1º c/c o art. 50 da Lei nº 6.763/75 estabelece a apreensão de livros, documentos, bens e objetos vinculados direta ou indiretamente à escrita fiscal e comercial do contribuinte, quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária, confira-se:

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.

(...)

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

I - mercadorias e bens;

II - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

III - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

Nos termos do art. 44 da Lei nº 6.763/75, abaixo mencionado, a autorização judicial para busca e apreensão de documentos, bens, objetos, etc, somente é necessária quando estes não estiverem em dependências de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional, o que não é o caso dos presentes autos, pois os documentos extrafiscais foram regularmente apreendidos no estabelecimento comercial e em horário em que se encontrava aberto ao público.

Art. 44 - Depende de autorização judicial a busca e apreensão de mercadorias, documentos, papéis, livros fiscais, equipamentos, meios, programas e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

arquivos eletrônicos ou outros objetos quando não estejam em dependências de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional.

Parágrafo único - A busca e a apreensão de que trata o caput deste artigo também dependerá de autorização judicial quando o estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional for utilizado como moradia.

É preciso deixar claro, pela importância, que o estabelecimento comercial não encontra acobertado por qualquer tipo de inviolabilidade garantida constitucionalmente, antes pelo contrário, a descoberta de “anotações” no momento da fiscalização do estabelecimento comercial, afasta a aplicação de quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los, tal como delimita o art. 195 do CTN, cujo conteúdo sustenta a possibilidade de sua apreensão para oportuna conferência com os dados da escrita fiscal do contribuinte.

O que parece pretender a defesa é afastar um dos atributos próprios da fiscalização tributária, qual seja o de exercer o poder de polícia que seria inerente à fiscalização, como se o ato administrativo de apreensão não decorresse da garantia de obtenção e exame dos documentos em questão, estando contido o poder de retirar os documentos do estabelecimento, para os fins de análise comparativa das informações prestadas pelo contribuinte no lançamento do imposto por homologação, sendo de todo prescindível qualquer ordem judicial para a apreensão dos papéis existentes no estabelecimento comercial e que se relacionavam com saídas de mercadorias. (Grifou-se)

Assim, há direito outorgado aos agentes do Fisco de poder verificar, durante a fiscalização tributária, quaisquer documentos do contribuinte, que estejam relacionados com fatos geradores de obrigações tributárias, como no caso ora em análise.

Respalda o entendimento acima esposado, a conclusão do ilustre Paulo Roberto Decomain, *in verbis*:

A fiscalização fazendária tem acesso a todos os negócios do contribuinte, ou do responsável tributário, que possam de algum modo estar ligados a fatos geradores de obrigação tributária. Nenhuma disposição legal limitativa desse direito pode ser oposta ao Fisco. Deve ficar registrado, todavia, nesse particular, que, se os objetos ou papéis a serem examinados estiverem na residência do sujeito passivo ou do terceiro, somente poderão a eles ter acesso os agentes do Fisco com a concordância do próprio destinatário da fiscalização, ou mediante autorização judicial para que lhe seja quebrada a inviolabilidade do domicílio, que representa garantia constitucional. **O mesmo não vale, porém, quando se trate de objetos e papéis existentes no**

estabelecimento do sujeito passivo, ou mesmo no escritório do seu contador. A estes o acesso pelos fiscais é sempre franqueado, independentemente de prévia autorização judicial. (in "Anotações ao Código Tributário Nacional", Ed. Saraiva, 2000, p. 757/758). Grifou-se.

Deste modo, ao contrário do alegado pela Impugnante, a Fiscalização pode apreender os documentos que embasaram a presente autuação, ainda que sem autorização judicial, pois são provas efetivas dos ilícitos fiscais narrados no Auto de Infração e, repita-se, encontravam-se no estabelecimento comercial autuado que não era utilizado como moradia.

Corroborando, ainda, o posicionamento acima a seguinte decisão do E. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. APREENSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. DESNECESSIDADE. **Somente dependem de autorização judicial as apreensões de documentos fiscais realizadas fora das dependências de estabelecimento comercial ou quando este for utilizado como moradia.** A verificação de livros, documentos e arquivos fiscais decorre do exercício do poder de polícia do Estado, que tem o dever de fiscalizar os contribuintes, impor o cumprimento das obrigações fiscais, controlar o recolhimento de tributos, combater a sonegação e, assim, resguardar a supremacia do interesse público. Recurso conhecido, porém não provido. (TJMG - Apelação Cível nº 1.0024.07.461405-8/002 - Rel. Des. Albergaria Costa, 3ª Câmara Cível, DJ 14/10/2008). (Grifou-se).

Deste modo, a apreensão de documentos em estabelecimento comercial não constitui abuso dos agentes fiscais, como sustenta a Impugnante, tendo em vista que o direito de propriedade não é absoluto e a inviolabilidade do domicílio não se estende às empresas comerciais.

A propósito, vale conferir também o entendimento do eminente Des. Célio César Paduani, por ocasião do julgamento da Apelação Cível 1.0024.03.988644-5/002(1):

MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. Constitucional e Tributário. **Apreensão de documentos fiscais.** **Autorização judicial.** **Desnecessidade.** **Procedimentos legais.** **Auto-executoriedade da Administração Pública.** **A apreensão de documentos em pessoa jurídica comercial não constitui abuso dos agentes fiscais, tendo em vista que o direito de propriedade não é absoluto e a inviolabilidade do domicílio não se estende às empresas comerciais.**

Logo, enquanto subsistirem razões para a manutenção de documentos apreendidos em empresa comercial, desde que não inviabilizem a continuação das atividades da empresa, não há que se falar em devolução. Desnecessária a autorização judicial para a apreensão de documentos de cunho fiscal e obrigatórios, por força de lei e da própria Constituição Federal, no art. 145, § 1º. Grifou-se.

No mesmo sentido:

EMENTA: MANDADO DE SEGURANÇA - Tributário - Apreensão de documentos fiscais - possibilidade - art. 42, Lei Estadual 6.763/65 - **Regular exercício do poder de polícia - provas de suposta infração à legislação tributária - ausência de qualquer irregularidade no procedimento administrativo - continuidade do exercício das atividades da empresa - segurança denegada - recurso a que se nega provimento.**

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.08.150842-6/003 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): (...) - APELADO(A)(S): ESTADO MINAS GERAIS - AUTORIDADE COATORA: DIRETOR SUPLENTE FISCALIZAÇÃO SUBSECRETARIA RECEITA ESTADUAL MG - RELATOR: EXMO. SR. DES. RONEY OLIVEIRA. Grifou-se.

Por fim, calha transcrever o excerto de acórdão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, analisando situação análoga, dando esboço desfecho ao tema:

CRIMINAL. HC. SONEGAÇÃO FISCAL. NULIDADE DE PROCESSOS, FUNDADOS EM LIVROS CONTÁBEIS E NOTAS FISCAIS APREENDIDOS PELOS AGENTES DE FISCALIZAÇÃO FAZENDÁRIA, SEM MANDADO JUDICIAL. DOCUMENTOS NÃO ACOBERTADOS POR SIGILO E DE APRESENTAÇÃO OBRIGATÓRIA. PODER DE FISCALIZAÇÃO DOS AGENTES FAZENDÁRIOS. ILEGALIDADE NÃO EVIDENCIADA. PRECEDENTE. ORDEM DENEGADA. I. **Os documentos e livros que se relacionam com a contabilidade da empresa não estão protegidos por nenhum tipo de sigilo e são, inclusive, de apresentação obrigatória por ocasião das atividades fiscais.** II. Tendo em vista o poder de fiscalização assegurado aos agentes fazendários e o caráter público dos livros contábeis e notas fiscais, sua apreensão, durante a fiscalização, não representa nenhuma ilegalidade. Precedente. III. Ordem denegada." (STJ; HC nº 18612/RJ; 5ª T.; Rel. Gilson Dipp; DJ 17/03/2003 p. 244). GRIFOU-SE.

Cabe destacar que para formalizar a apreensão dos documentos extrafiscais foi lavrado o TAD – Termo de Apreensão e Depósito nº 018949, cópia acostada às fls.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

05. Observe-se que conforme assinatura aposta no verso de tal documento (fls. 05) consta que ele fora recebido pelo preposto da empresa. Portanto, conforme reconhece a própria defesa, a apreensão dos documentos ocorreu com o consentimento da Impugnante.

Ademais, ressalte-se que o citado preposto também assinou o Auto de Copiagem e Autenticação de Documentos Digitais (fls. 03/04), declarando ter acompanhado todos os procedimentos da Fiscalização.

Acrescente-se, por oportuno, que não teria o Contribuinte meios legítimos para opor-se à fiscalização tributária, no momento em que ocorreu a apreensão, porque o direito do Fisco de analisar os papéis existentes seria inegável, oposição, que, frise-se, inexistiu nos presentes autos.

Vale frisar que não se vislumbra, assim, qualquer nulidade do lançamento ou ilicitude das provas, como tangenciado pela defesa, uma vez que a apreensão dos documentos, além de estar expressamente autorizada em lei, ocorreu de forma regular, com o cumprimento de todos os procedimentos previstos na legislação tributária vigente.

Relembre-se que por força de lei e da própria Constituição Federal, é garantido ao Fisco o direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis, dentre outros, encontrados no estabelecimento de pessoa jurídica, independentemente de autorização judicial e que a apreensão de documentos decorre da auto-executoriedade dos atos da administração fazendária, e não de abuso de poder.

Pertinente informar que a apreensão dos referidos documentos extrafiscais não inviabilizou a continuidade do exercício da atividade da empresa autuada.

Destarte, não se vislumbra laivo de ilegalidade no fato de a Administração Tributária do Estado, por meio dos seus agentes, realizar a apreensão de documentos de interesse fiscal no estabelecimento comercial, que gerou o citado Termo de Apreensão e Depósito (TAD), para oportuna comparação com as anotações de saídas de mercadorias registradas nos documentos próprios, portanto, afasta-se a preliminar arguida.

Do Mérito

Conforme já relatado, versa a presente autuação sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/06 a 28/02/11, proveniente de saídas de mercadorias (madeira cortada/lenha) sem a emissão de documentos fiscais.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

A irregularidade foi apurada mediante confronto detalhado entre livros, documentos, arquivos eletrônicos emitidos e entregues pela Autuada e documentos extrafiscais e dados digitais devidamente apreendidos no estabelecimento comercial do Contribuinte em 03/03/11 (TAD nº 018949 – fls. 05).

Ressalte-se que nas defesas apresentadas a Impugnante limitou-se a questionar: a legalidade da apreensão dos documentos extrafiscais e arquivos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

eletrônicos em seu estabelecimento comercial, que as multas aplicadas são confiscatórias e que são indevidos os créditos de ICMS lançados em virtude de diferimento concedido ao destinatário das mercadorias.

Destaque-se que o questionamento acerca da legalidade da apreensão dos documentos extrafiscais encontra-se superado conforme análise preliminar

Feitas as considerações acima, passa-se a análise do mérito propriamente dito.

Inicialmente, torna-se necessário contextualizar como se deu a análise efetivada pela Fiscalização na documentação que embasou o presente lançamento, para tanto, reporta-se ao relatório fiscal anexo ao Auto de Infração, fls. 20/28, no qual há descrição minuciosa de todos os procedimentos adotados.

Em 03/03/11, às 10h25min, realizou-se apreensão de documentos e arquivos digitais nas dependências do estabelecimento comercial da Autuada.

Atente-se que na apreensão dos arquivos armazenados no computador do Contribuinte foi utilizado o hardware de copiagem de discos rígidos denominado Image MASter Solo-4 Forensic, do fabricante Intelligent Computer Solutions (hardware duplicador de discos rígidos específico para forense digital, pois permite criar a imagem de todo o conteúdo dos discos rígidos sem alterar os dados originais, já que a interface onde é conectado o disco do contribuinte não permite escrita).

Ao final da copiagem foi realizada a autenticação da imagem gerada, através de um algoritmo com função de hash, que permite a garantia de integridade da imagem. No presente trabalho fiscal foi utilizado o código de hash SHA1, que é um dos mais seguros atualmente.

Os Autos de Copiagem e Autenticação de Documentos Digitais de todas as unidades de disco copiadas estão acostados às fls. 03/04.

Foram apreendidos os seguintes documentos e arquivos, conforme discriminado no Termo de Apreensão e Depósito (fls. 05):

1 – documento físico - Relatórios de entrada e saída diária de madeira, com os respectivos tickets de balança, referentes ao período de 03/01/11 a 02/03/11;

2 – arquivos eletrônicos - Imagem do disco rígido de 02 microcomputadores.

Dentre os vários arquivos apreendidos encontrou-se uma pasta de trabalho denominada “saída de madeira 2006.xlsx” (planilha original gravada no CD-R acostado às fls. 39). Tal pasta é composta de várias planilhas onde cada guia corresponde às operações de saídas para um determinado cliente, identificada com o nome do respectivo cliente, bem como planilhas que se referem aos controles de valores recebidos de alguns clientes.

Verifica-se que, apesar da denominação do arquivo “saída de madeira 2006”, mencionar apenas o exercício de 2006, as planilhas relacionam às vendas de janeiro/06 até a data da apreensão, ou seja, de janeiro/06 a fevereiro/11.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que as planilhas contêm informações individualizadas por carga, tais como: data, nº NF, nº romaneio, nº talhão, medidas das madeiras, placa do veículo, nome dos prestadores dos serviços (corte, baldeio, carga e transporte), quantidade e valor.

Identificou-se que, quando a saída é acobertada por documento fiscal, o número da nota fiscal é discriminado na coluna própria para tal, e, quando a saída é desacobertada de documento fiscal o campo referente ao número da nota fiscal é preenchido com o nome do cliente ou de outras empresas, que certamente guardam alguma relação com a operação, ou fica em branco.

Para os meses de janeiro e fevereiro de 2011, além da apreensão de dados eletrônicos foi apreendida também a documentação física do controle de todas as saídas do contribuinte. Trata-se dos “Relatórios de entradas e saídas”, que são diários, e dos “tickets de balança”, que são individuais por veículo, todos anexados às fls. 123/1049.

Constatou-se, pela documentação física apreendida, que para todas as saídas, independente da emissão da Nota Fiscal, o contribuinte emite um “ticket de balança” com as especificações de cada carga (Cliente, Motorista, Data, Hora, N. Pesagem, Placa, Peso e Produto).

Observou-se, também, para a saída que é acobertada por documento fiscal, o número da nota fiscal é apostado manualmente (a caneta) no “ticket de balança” e quando a saída é desacobertada de documento fiscal a empresa usa um formulário pré-confeccionado que guarda informações sobre as medidas e o volume da carga, bem como identifica os prestadores dos serviços de corte, baldeio, carga e transporte. Este formulário é denominado “SAÍDA DE PRODUTOS (MADEIRA/CARVÃO/CAVACO)” e é anexado ao “ticket de balança”.

Já no “Relatório de Entradas e Saídas” são relacionados todas as saídas do dia e representa um resumo das informações contidas nos “tickets de balança”. São emitidos também “tickets de balança” para as entradas, que também são relacionados no “Relatório de Entradas e Saídas”.

Posteriormente, todos os dados referentes às saídas foram transportados para uma nova planilha, onde se consolidou todas as informações de saídas da Autuada.

Fez-se, então, o cruzamento entre a DAPI e o Registro Tipo 50 do Sintegra, verificando-se a integridade das informações prestadas pela Autuada à Fazenda. Desta forma ao comparar o Registro Tipo 50 com as informações do arquivo apreendido, poder-se-ia concluir que qualquer diferença seria uma prova de infração cometida.

Considerando que só foram apreendidos documentos físicos (Relatório de Entradas e Saídas, bem como os “tickets de balança”) do período janeiro/11 a fevereiro/11, fez-se uma análise desse período comparando as informações dos documentos físicos, das planilhas apreendidas, do arquivo Sintegra e da DAPI da Autuada, com intuito de trazer aos autos a comprovação da veracidade das informações contidas nos documentos extrafiscais e o comportamento do Contribuinte perante cada informação constante da mesma.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação aos citados meses de janeiro e fevereiro de 2011, a Fiscalização separou os dados que continham número de nota fiscal relacionado dos que não possuíam o referido número. Para os dados que continham número de nota fiscal criou-se a Planilha I - Demonstração das saídas com notas fiscais conforme planilha apreendida do contribuinte – janeiro e fevereiro de 2011 (fls. 46/61).

Fez-se um cruzamento entre os dados da planilha supracitada e o Registro Tipo 50 de saídas, transmitido pelo contribuinte via Sintegra, referente ao período em análise, constatando que os dados da Planilha I conferem com as informações do Registro Tipo 50, ou seja, todas as notas fiscais de vendas de mercadorias, relacionadas nas planilhas apreendidas, estão também lançadas no Registro Tipo 50, nas mesmas datas e com os mesmos valores.

Ressalta-se que a planilha identificada pelo Contribuinte como “Prata” cita os seguintes documentos fiscais 1400, 1410, 1859, 1615 e 1616, no campo correspondente, mas verificou-se que esses números se referem a Notas Fiscais de saídas emitidas pela empresa Prata Madeiras Ltda, destinadas à empresa Duratex S/A, conforme demonstrado em anexo na planilha de fls. 80. Deste modo, tais documentos fiscais não foram considerados, pois não existe a documentação fiscal hábil para acobertar as saídas das mercadorias do estabelecimento da Autuada para a empresa Prata.

Assim posto, pode-se afirmar que a planilha apreendida é o controle efetivo de todas as saídas de madeira promovidas pela Autuada, estando provado, deste modo, que os dados para os quais não há o número da nota fiscal correspondem às saídas desacobertas de documentos fiscais.

Para o período em análise (janeiro e fevereiro de 2011), com os dados que não continham o número da Nota Fiscal, criou-se as Planilhas II e III (fls. 62/66).

A título de prova, utilizando-se da documentação física apreendida, o Fisco identificou, um a um, os “tickets de balança” e juntamente com o Relatório de Entradas e Saídas. Tais “tickets” são provas materiais das saídas das mercadorias do estabelecimento da Autuada.

Saliente-se que para as saídas desacobertas existem os formulários denominados SAÍDA DE PRODUTOS (MADEIRA /CARVÃO /CAVACO), também anexados juntamente com os respectivos “tickets de balança”.

Assim, restou comprovado que a pasta de trabalho “saída de madeira 2006” representa o controle de todas as saídas de mercadorias do estabelecimento autuado, quer com documento fiscal ou sem.

Então, para o levantamento das saídas desacobertas de documentos fiscais referentes aos exercícios de 2006 a 2010 adotou-se os mesmos critérios utilizados para o período de janeiro a fevereiro de 2011. Ou seja, quando a saída não foi identificada com o número da nota fiscal correspondente, considerou-se saída desacoberta de documento fiscal.

As saídas desacobertas de documentação fiscal e o cálculo do imposto devido, referente o período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010, estão relacionados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas Planilhas de nºs VI a XXIII, conforme mídia eletrônica juntada às fls. 39, estando acostadas às fls. 81/118, por amostragem.

Já as saídas desacobertas de documentação fiscal e o cálculo do imposto devido, referentes ao período de janeiro/11 a fevereiro/11, encontram-se relacionados nas Planilhas II e III, acostadas na íntegra às fls. 62/66 dos autos.

Como bem salientou a Fiscalização, para algumas saídas a Autuada não identificou, na planilha de controle de vendas, o correspondente valor unitário, entretanto, a quantidade é perfeitamente identificada os valores foram arbitrados tomando como referência os valores de outras saídas no mesmo período. Tal procedimento respalda-se no art. 53, incisos III e VI e no art. 54, inciso III da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

III - o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

Cabe ressaltar, também, que os valores unitários das saídas para “BIONATIVA” (Planilhas VI, VII e XII) e para “MADEFLORA” (Planilha X) estão contidos nas Planilhas A e B, respectivamente, (fls. 119/121) e foram elaboradas com base nas informações das planilhas “dupl bionativa” e “madeflora pgtos”, nas quais constam o controle de recebimento das vendas efetuadas para os citados clientes.

Para uma melhor compreensão das planilhas nas quais constam as relações das saídas desacobertas e o cálculo do respectivo imposto exigido, colaciona-se parte da Planilha X (*Demonstração das saídas desacobertas de documentos fiscais por cliente apurada através de arquivos apreendidos na Autuada - saídas para “Madeflora” -2006*) e da Planilha XX (*Demonstração das saídas desacobertas de documentos fiscais por cliente apurada através de arquivos apreendidos na Autuada - saídas para “EKO” -2009*), bem como as notas explicativas a elas referentes.

Observe-se que os dados contidos nas colunas denominadas: “planilha”, valor unit., valor total, alíq., ICMS devido são os dados acrescentados pela Fiscalização no controle extrafiscal apreendido no estabelecimento comercial da Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Planilha X: Demonstração das saídas desacobertadas de documentos fiscais por cliente apurada através de arquivos apreendidos na Autuada - saídas para "Medeflora" -2006 e respectivas notas explicativas.

PLANILHA DE MADEIRA VENDIDA P/MADEFLORA																
Contrato D-05/2006 de 1,025,49 mst												Pagamento				
			Empreiteiro p/c Medeflora			Madeira	Caminhão		Saldo mst			Valor Unit.	Valor Total	Aliq.	ICMS Devido	
03/04/2006	Medeflora	6845A	165	BTO8337	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,26	7,10	30,52	640,57	35	1.068,20	18%	192,28
03/04/2006	Medeflora	6845B	165	GMJ5274	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	1,79	7,50	25,52	615,05	35	893,20	18%	160,78
03/04/2006	Medeflora	6845C	172	CPI0552	Luismar	Luismar	Luismar	12,00	2,12	2,40	61,29	553,76	35	2.145,15	18%	386,13
03/04/2006	Medeflora	6846A	165	BTO8337	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,21	7,10	29,84	523,92	35	1.044,40	18%	187,99
04/04/2006	Medeflora	6847C	165	GQJ2464	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,14	12,35	50,37	473,55	35	1.762,95	18%	317,33
06/04/2006	Medeflora	6849C	172	CPI0552	Luismar	Luismar	Luismar	10,00	2,24	2,40	53,79	419,76	35	1.882,65	18%	338,88
05/04/2006	Medeflora	6850C	165	BTO8337	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,27	7,10	30,74	389,02	35	1.075,90	18%	193,66
05/04/2006	Medeflora	1501	165	BTO8337	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,35	7,10	31,76	357,26	35	1.111,60	18%	200,09
06/04/2006	Medeflora	1502	165	BTO8337	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,27	7,10	30,67	326,59	35	1.073,45	18%	193,22
06/04/2006	Medeflora	1504	172	BTO8337	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,27	7,10	30,68	295,91	35	1.073,80	18%	193,28
06/04/2006	Medeflora	1505	172	CPI0552	Luismar	Luismar	Luismar	12,00	2,23	2,40	64,39	231,52	35	2.253,65	18%	405,66
06/04/2006	Medeflora	1506	172	BTO8337	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,18	7,10	29,52	202,00	35	1.033,20	18%	185,98
06/04/2006	Medeflora	1507	172	JTX7363	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,00	7,55	28,77	173,23	35	1.006,95	18%	181,25
07/04/2006	Medeflora	1508	172	BTO8337	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,32	7,10	31,29	141,94	35	1.095,15	18%	197,13
07/04/2006	Medeflora	1509	172	JTX7363	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,13	7,55	30,66	111,28	35	1.073,10	18%	193,16
07/04/2006	Medeflora	1510	172	CPI0552	Luismar	Luismar	Luismar	12,00	2,19	2,40	63,11	48,17	35	2.208,85	18%	397,59
07/04/2006	Medeflora	1511	172	BTO8337	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	1,86	7,10	25,20	22,97	35	882,00	18%	158,76
07/04/2006	Medeflora	1512	172	JTX7363	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	1,71	7,55	24,60	(1,63)	35	861,00	18%	154,98
												488,37				
10/04/2006	Medeflora	1516	172	BTO8337	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,17	7,10	29,32	459,05	35	1.026,20	18%	184,72
10/04/2006	Medeflora	1517	172	JTX7363	Luismar	Luismar	Luismar	1,90	2,01	7,55	28,85	430,20	35	1.009,75	18%	181,76
10/04/2006	Medeflora	1519	172	CPI0552	Luismar	Luismar	Luismar	12,00	2,21	2,40	63,64	366,56	35	2.227,40	18%	400,93
11/04/2006	Medeflora	1521	172	CPI0552	Luismar	Luismar	Luismar	12,00	2,12	2,40	61,31	305,25	35	2.145,85	18%	386,25
28/04/2006	Medeflora	1604	172	CPI0552	Luismar	Luismar	Luismar	12,00	2,16	2,40	54,28	250,97	35	1.899,80	18%	341,96
28/04/2006	Medeflora	1605	172	KBW3572	Luismar	Luismar	Luismar	12,00	2,27	2,35	56,40	194,57	35	1.974,00	18%	355,32
TOTAL DE SAÍDAS SEM NOTA PARA MADEFLORA EM ABR/2006													33.828,20		6.089,08	

NOTAS:

1ª - A coluna denominada "PLANILHA" foi inserida pelo fisco e corresponde ao nome da planilha apreendida do contribuinte;

2ª - A coluna denominada "Valor Unit." foi inserida pelo fisco e corresponde aos valores calculados na PLANILHA B - DEMONSTRAÇÃO DO VALOR UNITÁRIO DAS MADEIRAS VENDIDAS PARA MADEFLORA CONFORME PLANILHA APREENDIDA DO CONTRIBUINTE;

3ª - A coluna denominada "Valor Total" foi inserida pelo fisco e corresponde ao produto do valor contido na coluna denominada "Total Mad." pelo valor contido na coluna "Valor Unit.";

4ª - A coluna denominada "Alíq." foi inserida pelo fisco e corresponde à alíquota da mercadoria;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5ª - A coluna denominada "ICMS Devido" foi inserida pelo fisco e corresponde ao produto do valor contido na coluna "Valor Total" pelo valor contido na coluna "Alíq.";

6ª - As demais informações contidas nesta planilha são cópia fiel da planilha apreendida do contribuinte.

Planilha XX: Demonstração das saídas desacobertadas de documentos fiscais por cliente apurada através de arquivos apreendidos na Autuada - saídas para "EKO" -2009 e respectivas notas explicativas.

PLANILHA DE MADEIRA VENDIDA P/EKO COM BALDEIO E CARGA P/C DA INDUSFLORA PAGA ANTECIPADA R\$48.000,00 12/06/09																		
				Empreiteiro p/c Indusflora				Madeira		Caminhão			lenha					
Data	PLANILHA	N.Fiscal	Romaneio	Talhão	Veiculo	Corte	Baldeio	Carga	Transport	Compr.	Seção	Altura	Compr.	Total Mad.	Vlr. Unit.	Vlr. Total	Alíq.	ICMS Devido
23/06/2009	Eko	bunge	12963	55	GNE4275	Epaminon	Epaminon	Epaminon	Eko	1,20	2,00	2,57	7,80	48,11	24,00	1.154,65	18%	207,84
25/06/2009	Eko	bunge	12964	55	GNE4275	Epaminon	Epaminon	Epaminon	Eko	1,20	2,00	2,58	7,80	48,30	24,00	1.159,14	18%	208,65
26/06/2009	Eko	bunge	12965	55	GNE4275	Epaminon	Epaminon	Epaminon	Eko	1,20	2,00	2,58	7,80	48,30	24,00	1.159,14	18%	208,65
29/06/2009	Eko	bunge	12967	55	GNE4275	Epaminon	Epaminon	Epaminon	Eko	1,20	2,00	2,58	7,80	48,30	24,00	1.159,14	18%	208,65
30/06/2009	Eko	bunge	12968	55	GNE4275	Epaminon	Epaminon	Epaminon	Eko	1,20	2,00	2,57	7,80	48,11	24,00	1.154,65	18%	207,84
TOTAL DE SAÍDAS SEM NOTA PARA A EMPRESA EKO EM JUN/2009															5.786,73	1.041,61		

NOTAS:

1ª - A coluna denominada "PLANILHA" foi inserida pelo fisco e corresponde ao nome da planilha apreendida do contribuinte;

2ª - A coluna denominada "Alíq." foi inserida pelo fisco e corresponde à alíquota da mercadoria;

3ª - A coluna denominada "ICMS Devido" foi inserida pelo fisco e corresponde ao produto do valor contido na coluna "Vlr. Total" pelo valor contido na coluna "Alíq.";

4ª - As demais informações contidas nesta planilha são cópia fiel da planilha apreendida do contribuinte.

Ressalte-se que tais planilhas contêm informações individualizadas por carga, tais como: data, nº NF, nº romaneio, nº talhão, medidas das madeiras, placa do veículo, nome dos prestadores dos serviços (corte, baldeio, carga e transporte), quantidade e valor, o que, por si só, já demonstram que as operações se concretizaram.

Deve-se destacar, ainda, as várias anotações constantes em tais controles extrafiscais acerca do recebimento das vendas efetuadas pela Autuada.

Deste modo, os documentos extrafiscais apreendidos pela Fiscalização refletem a realidade dos fatos, em função de sua riqueza de detalhes, sendo considerados como provas irrefutáveis do ilícito fiscal. Não há dúvidas de que essas operações, por sua natureza, se constituem fatos geradores de ICMS.

Por outro lado, a Impugnante para contrariar as provas das infrações, apenas sustenta que o Auto de Infração em questão não merece prosperar, pois, as operações apresentadas foram retiradas de arquivos digitais adquiridos de forma ilegal, sem qualquer comprovação de efetiva concretização, sem contudo apresentar qualquer evidência que as operações discriminadas nos documentos extrafiscais não se efetivaram.

Assim, corretas as exigências de ICMS, a alíquota de 18% (art. 42, I, "e" da Parte Geral do RICMS/02) referentes às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Das multas aplicadas

As multas exigidas nos presentes autos são duas. Uma pelo não-cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (multa de revalidação) correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75). A outra (multa isolada) tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória de 40% (quarenta por cento) do valor global das saídas desacobertas, com fulcro no art. 55, II da citada lei.

A multa de revalidação tem caráter genuinamente sancionatório, punitivo, em face do contribuinte que deixa de pagar, a tempo e modo, o tributo devido, no caso, o ICMS, visando em tese coibir a inadimplência, e tem por escopo garantir a inteireza da ordem jurídica tributária. Neste sentido é o entendimento de abalizada doutrina:

Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)."(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída

de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício.

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

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ressalte-se, por oportuno, que é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente, não havendo que se falar em violação ao art. 150, inciso IV da CF.

Portanto, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítima a exigência do crédito tributário em comento, constituído de ICMS relativo às operações, além da Multa de Revalidação e da Multa Isolada, previstas nos arts. 55, II, e 56, II da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

A propósito, já decidiu o TJMG que:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTENCIOSO - TRANSPORTE E ENTREGA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL E SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO - EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA - PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA NÃO ILIDIDA (LEI DE EXECUÇÃO FISCAL, ARTIGO 3º) - EMBARGOS JULGADOS IMPROCEDENTES - RECURSO IMPROVIDO. 1. A DÍVIDA, REGULARMENTE INSCRITA, GOZA DE PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ, E SOMENTE É ILIDIDA POR PROVA INEQUÍVOCA, A CARGO DO SUJEITO PASSIVO OU DE TERCEIRO A QUE APROVEITE, EX VI DOS ARTS. 204 E PARÁGRAFO ÚNICO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, E 3º E PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI FEDERAL Nº 6.830/80 (LEI DE EXECUÇÃO FISCAL). 2. A MULTA DE REVALIDAÇÃO, COBRADA EM CONFORMIDADE COM O CÓDIGO TRIBUTÁRIO MINEIRO, NÃO TEM CARÁTER DE CONFISCO, SIM DE MERA PENALIDADE COM O OBJETIVO DE COMBATER A SONEGAÇÃO E COIBIR A INADIMPLÊNCIA. NO CASO, REFERIDA MULTA DEVE INCIDIR À BASE DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) SOBRE O VALOR DO TRIBUTO, COMO PRECEITUA A LEI ESTADUAL Nº 12.729/97 (ART. 1º), QUE ALTEROU A LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. 3. DE IGUAL MODO, É DEVIDA A MULTA ISOLADA, APLICADA COM BASE LEGAL, COM O CARÁTER DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PENALIDADE PARA COMBATER A SONEGAÇÃO E COIBIR A INADIMPLÊNCIA. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.05.856150-7/001. RELATOR NEPOMUCENO SILVA. GRIFOU-SE.

Vale ainda acrescentar, no que tange à alegada natureza confiscatória das multas aplicadas, que a situação não restou caracterizada, uma vez que a vedação constitucional (art. 150-IV) é aquela do ente público utilizar do tributo com efeito de confisco, ou seja, este óbice incide apenas sobre o tributo e não sobre seus acréscimos reconhecidos por lei, dentre os quais as multas aplicadas.

Ressalte-se, por fim, que as multas de revalidação e isolada exigidas são disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontra-se regularmente capitulada no Auto de Infração, confira-se:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

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

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 desacompanhada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

No tocante ao pleito da defesa de que créditos de ICMS são flagrantemente indevidos, em virtude de diferimento concedido ao destinatário das mercadorias, razão não lhe assiste conforme se verá.

Conceitualmente, ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos, ou seja, postergados para a operação ou prestação posterior.

Analisando o Capítulo IV do RICMS/02, que trata do diferimento do imposto, resta clara a hipótese de encerramento do diferimento, quando a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal, lançada no inciso II, do art. 12 do citado Regulamento.

Acrescente-se, por oportuno, que a relevância do efetivo cumprimento da obrigação acessória concernente a tais operações evidencia-se na medida em que é por meio dos documentos fiscais que o Fisco exerce o controle sobre a atividade econômica dos contribuintes, sobretudo no que se refere ao recolhimento dos tributos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infere-se daí, que o encerramento do diferimento quando a operação for realizada sem documento fiscal, se justifica nos casos em que o contribuinte descumprir a obrigação acessória (emissão de documentos) de modo que fiquem prejudicados os controles do Fisco, no que tange à verificação da regularidade do lançamento e recolhimento do imposto, nas operações para as quais foram transferidos.

Deste modo, a alegação da defesa acerca do diferimento nas operações autuadas também não lhe socorre.

Vale dizer que o procedimento de análise da escrita fiscal, dos documentos fiscais e subsidiários (pedidos e arquivos eletrônicos apreendidos) é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02.

Por fim, por força do disposto no art. 110 do RPTA/MG (art. 182, I da Lei nº 6.763/75), não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Logo, caracterizadas as infringências à legislação tributária, estando devidamente identificado o Sujeito Passivo, demonstradas corretamente as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª 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 procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 06 de junho de 2012.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora

Cindy Andrade Moraes
Relatora

EJ