

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.508/14/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000165506-66  
Impugnação: 40.010135982-87 (Coob.)  
Impugnante: Drogavida Comercial de Drogas Ltda. (Coob.)  
IE: 435249204.04-65  
Autuado: Farmácia Sabarense Ltda - EPP  
IE: 567072012.00-34  
Proc. S. Passivo: Ricardo Conceição Souza/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – REMETENTE - DESTINATÁRIO - SOLIDARIEDADE.** Correta a eleição da Autuada e Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, incisos VII e XII e art. 22, §§ 18, 19 e 20, ambos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – MEDICAMENTOS/ PRODUTOS FARMACÊUTICOS– ENTRADA DESACOBERTADA.** Constatada a entrada de medicamentos e outros produtos farmacêuticos sujeitos à substituição tributária em estabelecimento mineiro, sem a documentação fiscal correspondente, gerando falta de recolhimento do ICMS/ST relativo a tais operações. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, § 2º inciso III, e 55, inciso II, § 2º.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ENTRADA DESACOBERTADA – MEDICAMENTOS E OUTROS PRODUTOS FARMACÊUTICOS.** Constatada a entrada de mercadorias tributadas pelo sistema de débito e crédito em estabelecimento mineiro, sem a documentação fiscal correspondente. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

1) falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, decorrente da aquisição de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 1º de maio de 2006 a 31 de outubro de 2007 – exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei nº 6.763/75, nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso III e 55, inciso II, respectivamente;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) aquisição interestadual de mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração do ICMS, qual seja, sistema débito e crédito, desacobertas de documentação fiscal, no período de 1º de maio de 2006 a 31 de outubro de 2007 – exigência da Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

O Fisco chegou a tais imputações a partir do confronto entre as informações contidas nos arquivos eletrônicos (extrafiscais) apreendidos no estabelecimento da Drogacenter Distribuidora de Medicamentos Ltda (sucedida atualmente pela Drogavida Comercial de Drogas Ltda), sediada em Ribeirão Preto – São Paulo, na data de 09 de setembro de 2008. Em face dessa apreensão, inseriu-se a empresa Drogavida Comercial de Drogas Ltda no polo passivo da autuação, como Coobrigada.

Regularmente intimados do lançamento, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 190/214.

A Administração Fazendária de Sabará considera intempestiva a impugnação apresentada, hipótese em que a Coobrigada apresenta Reclamação às fls. 415/416.

Por sua vez, a Autuada requer parcelamento do crédito tributário, conforme documentos de fls. 404/411.

Verificada a incorreção por parte da Repartição Fazendária quanto á pretensa intempestividade, procedeu-se à suspensão da impugnação, conforme parecer fiscal de fls. 423.

Como demonstram os documentos de fls. 425/427, a Autuada foi considerada desistente do parcelamento requerido, por ter deixado de cumprir as condições e prazos estabelecidos, e o saldo remanescente do crédito tributário apurado.

Por conseguinte, a Fiscalização manifesta-se às fls. 437/450 em relação a impugnação da Coobrigada. Ao final, pede que seja julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe por meio do qual o Fisco formalizou as seguintes imputações fiscais:

1) falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, decorrente da aquisição de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 1º de maio de 2006 a 31 de outubro de 2007;

2) aquisição interestadual de mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração do ICMS, qual seja, sistema débito e crédito, desacobertas de documentação fiscal.

Inicialmente cumpre registrar que a Fiscalização chegou a tais imputações a partir do confronto entre as informações contidas nos arquivos eletrônicos (extrafiscais) apreendidos através de busca e apreensão judicial n.º 0024.08.152233-6, realizada no dia 09 de setembro de 2008 no estabelecimento da Drogacenter Distribuidora de

Medicamentos Ltda (sucetida atualmente pela Drogavida Comercial de Drogas Ltda), sediada em Ribeirão Preto – São Paulo, e os documentos fiscais e dados da escrita fiscal da empresa mineira a qual constava como destinatária das mercadorias, e que foi eleita como Autuada integrando o polo passivo do lançamento ora analisado.

### **Das Preliminares**

Sustenta a Impugnante que as provas utilizadas pelo Fisco mineiro, ao proceder o lançamento tributário, revestem-se de ilicitude, pois o procedimento prévio de sua obtenção decorreu de medidas cautelares, capitaneadas por requerimento do Ministério Público e posteriormente ofertadas àquela fiscalização.

Acrescenta que o procedimento adotado cercou-se de ilegalidade, face à usurpação das funções institucionais, cabíveis à Procuradoria Fiscal, contrariando o disposto no artigo 129, inciso IX, da Constituição Federal de 1988, violando o ato privativo de lançamento da autoridade fazendária, consoante disposto no art. 142 do CTN e desafiando o art. 83 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos artigos 1º e 2º da Lei n. 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

ReSSalte-se que a decretação das medidas cautelares de “busca e apreensão” e de “quebra de sigilo” não se deram de forma imprópria, tão pouco sem justificativa.

Os pedidos foram formulados no bojo de procedimento investigatório, instaurado no âmbito do Ministério Público mediante *notitia criminis*, apresentada pela Fiscalização e instruída com elementos que lhe conferiram credibilidade, achando-se devidamente fundamentada a decisão judicial que autorizou as aludidas providências. Destaques-se que, os fundamentos que nortearam a medida interposta pelo Ministério Público foram também considerados robustos pelo Poder Judiciário que deferiu o pedido formulado.

Saliente-se que, independentemente de qualquer intervenção do Ministério Público e do Poder Judiciário, a ação fiscal procedida junto ao estabelecimento da Coobrigada (*ação conjunta dos Fiscos mineiro e paulista*) encontra respaldo no art. 195 do Código Tributário Nacional - CTN, que assim estabelece:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação 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.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Corroborar esse entendimento a decisão transcrita a seguir do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais - TJMG, que menciona o direito da Administração de fiscalizar, não só os livros, mas todo o material que ela entenda necessário, desde que o exame se limite ao objeto da investigação:

“TRIBUTÁRIO - CAUTELAR DE BUSCA E APREENSÃO DE DOCUMENTOS, LIVROS E REGISTROS - POSSIBILIDADE JURÍDICA - INTERESSE PÚBLICO - DIREITO DE FISCALIZAR - ART. 195 DO CTN. O PODER DE FISCALIZAR DA ADMINISTRAÇÃO NÃO FICA ADSTRITO AOS LIVROS OBRIGATÓRIOS, MAS A TODO MATERIAL QUE ELA ENTENDA NECESSÁRIO, DESDE QUE O EXAME SE LIMITE AO OBJETO DA INVESTIGAÇÃO (SÚMULA 439/STF). O INTERESSE PÚBLICO SE SOBREPÕE AO INTERESSE PARTICULAR, DEVENDO O DIREITO À PRIVACIDADE CEDER LUGAR AO INTERESSE PÚBLICO DE DEFESA DO ERÁRIO.” (TJMG. AP. CÍVEL NO. 1.0498.07.010482-9/001-5/000, REL. DES. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE, J. 03/11/2009)

Portanto, o Mandado Judicial de Busca e Apreensão reforçou a legalidade da ação fiscal, pois essa, além de já ter o devido respaldo nas normas tributárias mineiras, foi suportada em ordem emanada do Poder Judiciário.

Discorre a Coobrigada, ainda, que o Fisco mineiro encaminhou representação criminal sem o prévio esgotamento da via administrativa, referente à constituição definitiva do crédito tributário, carecendo, em tese, de *justa causa* e *condição objetiva de punibilidade*, citando, para tanto, em várias passagens, o sentido que melhor acomoda sua tese defensiva, em especial, a orientação firmada no julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do HC 81.611/DF (DJU de 13/05/06), a qual alberga aquelas situações em que se extrai de pronto a necessidade de exaurimento do procedimento administrativo-fiscal, quando relevante e necessário à apuração de simples sonegação fiscal.

Todavia, tal entendimento vem sendo mitigado nos tribunais superiores, quando se está diante de fundadas suspeitas de utilização de esquema fraudulento com o intuito de lesar o Fisco, com a prática de outros delitos, que não digam respeito exclusivamente à ordem tributária.

Cite-se, a propósito, o pronunciamento da Quinta Turma do Colendo Superior Tribunal de Justiça, em hipótese semelhante:

HABEAS CORPUS. CRIMES DE ESTELIONATO, QUADRILHA, FALSIFICAÇÃO DE DOCUMENTO PÚBLICO E PARTICULAR, FALSIDADE IDEOLÓGICA, USO DE DOCUMENTO FALSO, LAVAGEM DE DINHEIRO E CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. TRANCAMENTO DE INQUÉRITO POLICIAL. IMPOSSIBILIDADE. INDÍCIOS DA MATERIALIDADE E DA AUTORIA. LANÇAMENTO DEFINITIVO DO CRÉDITO. IRRELEVÂNCIA. APURAÇÃO

DE CRIMES AUTÔNOMOS CONEXOS À EVASÃO FISCAL. PRECEDENTES.

1. É CEDIÇO QUE NÃO HÁ JUSTA CAUSA PARA A INSTAURAÇÃO DE INQUÉRITO POLICIAL PARA A APURAÇÃO DOS DELITOS PREVISTO NA LEI N.º 8.137/90, QUANDO O SUPOSTO CRÉDITO FISCAL AINDA PENDE DE LANÇAMENTO DEFINITIVO, UMA VEZ QUE A INEXISTÊNCIA DESTE IMPEDE A CONFIGURAÇÃO DO DELITO E, POR CONSEQUENTE, O INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL.

2. NÃO OBSTANTE, EVIDENTEMENTE QUE NÃO EXISTIRÁ LANÇAMENTO DEFINITIVO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO QUANDO AS FRAUDES UTILIZADAS PARA SUPRIMIR OU REDUZIR O RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS DEIXAM A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA COMPLETAMENTE ALHEIA À AÇÃO DELITUOSA E SEM SABER SEQUER SE HOUVE VALORES SONEGADOS.

3. EXIGIR O PRÉVIO LANÇAMENTO DO CRÉDITO FISCAL PARA, SÓ ENTÃO, AUTORIZAR A INSTAURAÇÃO DO INQUÉRITO, EQUIVALE A ERIGIR OBSTÁCULOS PARA DESBARATAR ESQUEMAS ENGENDRADOS COM ALTA COMPLEXIDADE PARA A PRÁTICA DE CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. FRISE-SE QUE A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA NÃO POSSUI OS MEIOS DE QUE DISPÕE O POLÍCIA JUDICIÁRIA, OU OS INSTRUMENTOS COERCITIVOS DA JUSTIÇA PÚBLICA.

4. OS MEIOS EMPREGADOS PARA EVITAR A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSUBSTANCIAM-SE EM CRIMES AUTÔNOMOS, SENDO DESCABIDO IMPEDIR A APURAÇÃO DA OCORRÊNCIA DESSES CRIMES, COM A MERA ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO DEFINITIVO, MESMO PORQUE A PRÁTICA DOS DELITOS INVESTIGADOS OBSTA A CONSUMAÇÃO DOS CRIMES TRIBUTÁRIOS.

5. ORDEM DENEGADA" (HC 57089 / RS; RELATORA MINISTRA LAURITA VAZ; QUINTA TURMA; DATA DO JULGAMENTO 07/02/2008; DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 03/03/2008).

Pertinente, ainda, o seguinte julgado do Superior Tribunal de Justiça:

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. PROCESSUAL PENAL. CRIME, EM TESE, CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. BUSCA E APREENSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. NECESSIDADE DA CAUTELA DEMONSTRADA. DECISÃO JUDICIAL FUNDAMENTADA. LEGITIMIDADE E INTERESSE DO MINISTÉRIO PÚBLICO NA REALIZAÇÃO DA DILIGÊNCIA INVESTIGATÓRIA.

1. A MEDIDA ACAUTELATÓRIA DA BUSCA E APREENSÃO, NO PROCESSO PENAL, OBJETIVA EVITAR O DESAPARECIMENTO DAS PROVAS DO CRIME, PODENDO SER DECRETADA PELA AUTORIDADE JUDICIAL, TANTO NA FASE INQUISITORIAL QUANTO NO DESENVOLVIMENTO DA INSTRUÇÃO CRIMINAL.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. A DECISÃO JUDICIAL ORA ATACADA FOI DEVIDAMENTE FUNDAMENTADA, COM JUSTIFICATIVAS APTAS A DEMONSTRAREM A NECESSIDADE DA MEDIDA CAUTELAR.

3. A ATRIBUIÇÃO DO ÓRGÃO MINISTERIAL, RELATIVA À REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS DE QUALQUER NATUREZA, ADVÉM DO PRÓPRIO ORDENAMENTO CONSTITUCIONAL NO RESGUARDO DO INTERESSE PÚBLICO, QUE SOBREPÕE-SE A QUALQUER OUTRO, A FIM DE QUE POSSÍVEIS FATOS CRIMINOSOS SEJAM APURADOS.

4. NÃO PROCEDE A ALEGADA INCOMPETÊNCIA JUSTIÇA ESTADUAL, EM RAZÃO DO ENVOLVIMENTO DE AUTORIDADES FEDERAIS DURANTE A REALIZAÇÃO DA DILIGÊNCIA DE BUSCA E APREENSÃO, POIS APENAS FOI-LHES FACULTADO O ACOMPANHAMENTO, EM FACE DA POSSIBILIDADE DA EXISTÊNCIA DE CONCURSO DE INFRAÇÃO PENAL DA COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL.

5. RESTOU DEMONSTRADO, NA ESPÉCIE, O INTERESSE DO MINISTÉRIO PÚBLICO, QUANTO AO REQUERIMENTO DA MEDIDA CAUTELAR ORA EM COMENTO, PORQUANTO, A TEOR DO DISPOSTO NO ART. 129, INC. I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ELE EXERCE COM EXCLUSIVIDADE A TITULARIDADE DA AÇÃO PENAL PÚBLICA. AS PROVAS COLIGIDAS DURANTE A FASE INVESTIGATÓRIAS DESTINAM-SE A UM ÚNICO FIM: FORNECER AO ÓRGÃO MINISTERIAL ELEMENTOS SUFICIENTES PARA A INSTAURAÇÃO DO PROCESSO-CRIME

6. RECURSO DESPROVIDO

(RMS 13187 / SC; RELATORA MINISTRA LAURITA VAZ; QUINTA TURMA; DATA DO JULGAMENTO 22/02/2005; DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJ 14/03/2005, P. 382; LEXSTJ VOL. 189 P. 328).

A utilização de procedimentos à margem da legislação geraram ganhos aos negócios Coobrigada, capazes de causar graves danos a concorrência, sendo que os meios adotados não podem ser convalidados.

A Impugnante se valeu de diversos procedimentos que não encontram o devido respaldo nas normas legais vigentes, outrossim, a contrariam.

Veja-se que há notícias nos autos, corroboradas por provas, de que a Impugnante promovia o transporte das mercadorias para Minas Gerais, oriundas de Ribeirão Preto/São Paulo, sem documento fiscal, utilizando-se de expedientes para evitar os postos fiscais mineiros, sendo as mercadorias descarregadas em residências particulares ou efetuando o transbordo para carros pequenos, que se encarregariam de entregá-las em farmácias do território mineiro, com nítido esquema de fraude.

Some-se a estes procedimentos a informação de que a Impugnante tem cerca de 520 (quinhentos e vinte) autuações formalizadas contra ela pelo Fisco mineiro.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A *notitia criminis*, encaminhada ao Ministério Público, registra, ainda, a suspeita de que, além da sonegação fiscal e da concorrência desleal daí decorrente, o procedimento da Impugnante estaria colocando em risco a saúde pública.

Entende também a Defesa que a oferta de informação da Fiscalização não poderia ser utilizada para provocar o Ministério Público.

Note-se que isso é tema cujo exame demandaria análise incabível nesta via de impugnação. Contudo, a possibilidade de análise da questão na via judicial, não atrapalha o exame da matéria tributária na via administrativa, embora possa, é bem verdade, lhe afetar. Essa situação demonstra o atendimento ao princípio do devido processo legal suscitado pela própria Impugnante.

Ademais, os pedidos cautelares foram formulados no bojo de procedimento investigatório, instaurado no âmbito do Ministério Público, mediante *notitia criminis*, com lastro no art. 27 do Código de Processo Penal, *in verbis*:

Art. 27. Qualquer pessoa do povo poderá provocar a iniciativa do Ministério Público, nos casos em que caiba a ação pública, fornecendo-lhe, por escrito, informações sobre o fato e a autoria e indicando o tempo, o lugar e os elementos de convicção.

Esses pedidos foram instruídos com elementos que lhe conferiram credibilidade, achando-se devidamente motivada a decisão judicial que autorizou as mencionadas providências, mediante deferimento de medida cautelar inominada de produção de provas n.º 0024.08.152233-6, ordenando a “busca e apreensão” de documentos fiscais nas dependências da sede social da Coobrigada e, determinando a “quebra de sigilo bancário” da sociedade empresária.

Com o deferimento da citada medida cautelar, foram cumpridas as ordens judiciais correlatas e apreendida farta documentação eletrônica nas sedes da requerida, as quais foram entregues ao Fisco mineiro para análise das informações.

Dos relatórios do Fisco, advindos de análise do material recolhido, mostrou-se seguro a extração de material que demonstra a ocorrência do fato gerador do tributo do estadual.

Diante das arguições da Impugnante é importante registrar que, no momento da utilização das provas, da formalização do lançamento com a lavratura do Auto de Infração e, deste julgamento administrativo, está reconhecida a licitude da prova colhida, por meio da convalidação pelo Poder Judiciário do requerimento ministerial de autorização judicial para utilização do material probatório.

Reitera-se, para não restar dúvidas, que as provas, utilizadas pelo Fisco mineiro, foram coletadas, apuradas e utilizadas no procedimento administrativo do lançamento, acobertadas por autorização judicial em todas as suas fases.

Importante verificar as ementas das decisões do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, denegatórias de Habeas Corpus e Mandados de Segurança, ambos tratando sobre a mesma argumentação da Impugnante, qual seja, a declaração da ilicitude das provas obtidas a partir das medidas cautelares deferidas, devolução do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

material apreendido ou obtido, e extinção da medida cautelar de produção de prova antecipada de n.º 0024.08.152.233-6, por ausência de legitimidade e interesse de agir por parte do Ministério Público:

NÚMERO DO PROCESSO: 1.0000.08.485683-0/000(1)

RELATOR: HERCULANO RODRIGUES

RELATOR DO ACÓRDÃO: HERCULANO RODRIGUES

DATA DO JULGAMENTO: 27/11/2008

DATA DA PUBLICAÇÃO: 10/12/2008

EMENTA: 'HABEAS CORPUS'. INVESTIGAÇÕES CRIMINAIS. MEDIDAS CAUTELARES. PRODUÇÃO ANTECIPADA DE PROVA. BUSCA E APREENSÃO. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. LAVAGEM DE DINHEIRO. REPRESENTAÇÃO CRIMINAL DO FISCO. VEROSSIMILHANÇA. EXISTÊNCIA DE ELEMENTOS DE CREDIBILIDADE. INSTAURAÇÃO DE PROCEDIMENTO INVESTIGATÓRIO CRIMINAL NO ÂMBITO DO MINISTÉRIO PÚBLICO. POSSIBILIDADE. LEGITIMIDADE E INTERESSE DO 'PARQUET'. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SITUAÇÃO PECULIAR. SUSPEITAS DE COMPLEXA OPERAÇÃO FRAUDULENTA. APURAÇÃO DE CRIME CONEXO AO DE EVASÃO FISCAL. TRANCAMENTO DO PROCEDIMENTO. CASSAÇÃO DAS CAUTELARES. IMPOSSIBILIDADE. CONSTRANGIMENTO ILEGAL INEXISTENTE. ORDEM DENEGADA.-"É CEDIÇO QUE NÃO HÁ JUSTA CAUSA PARA A INSTAURAÇÃO DE INQUÉRITO POLICIAL PARA A APURAÇÃO DOS DELITOS PREVISTO NA LEI N.º 8.137/90, QUANDO O SUPOSTO CRÉDITO FISCAL AINDA PENDE DE LANÇAMENTO DEFINITIVO, UMA VEZ QUE A INEXISTÊNCIA DESTA IMPEDE A CONFIGURAÇÃO DO DELITO E, POR CONSEQUENTE, O INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL.- NÃO OBSTANTE, EVIDENTEMENTE QUE NÃO EXISTIRÁ LANÇAMENTO DEFINITIVO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO QUANDO AS FRAUDES UTILIZADAS PARA SUPRIMIR OU REDUZIR O RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS DEIXAM A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA COMPLETAMENTE ALHEIA À AÇÃO DELITUOSA E SEM SABER SEQUER SE HOUVE VALORES SONEGADOS.- EXIGIR O PRÉVIO LANÇAMENTO DO CRÉDITO FISCAL PARA, SÓ ENTÃO, AUTORIZAR A INSTAURAÇÃO DO INQUÉRITO, EQUIVALE A ERIGIR OBSTÁCULOS PARA DESBARATAR ESQUEMAS ENGENDRADOS COM ALTA COMPLEXIDADE PARA A PRÁTICA DE CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. FRISE-SE QUE A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA NÃO POSSUI OS MEIOS DE QUE DISPÕE O POLÍCIA JUDICIÁRIA, OU OS INSTRUMENTOS COERCITIVOS DA JUSTIÇA PÚBLICA.

OS MEIOS EMPREGADOS PARA EVITAR A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSUBSTANCIAM-SE EM CRIMES AUTÔNOMOS, SENDO DESCABIDO IMPEDIR A APURAÇÃO DA OCORRÊNCIA DESSES CRIMES, COM A MERA ALEGAÇÃO DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO DEFINITIVO, MESMO PORQUE A PRÁTICA DOS DELITOS INVESTIGADOS OBSTA A CONSUMAÇÃO DOS CRIMES TRIBUTÁRIOS" (PRECEDENTE DO STJ).- A TEOR DO DISPOSTO NO ARTIGO 129, VI E VIII, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, E NO ARTIGO 8º, II E IV, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 75/93, O MINISTÉRIO PÚBLICO, COMO TITULAR DA AÇÃO PENAL PÚBLICA, PODE PROCEDER A INVESTIGAÇÕES, INCLUSIVE COLHER DEPOIMENTOS, LHE SENDO VEDADO TÃO-SOMENTE DIRIGIR O INQUÉRITO POLICIAL. - O TRANCAMENTO DE INQUÉRITO POLICIAL POR AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA, CONQUANTO POSSÍVEL, CABE APENAS NAS HIPÓTESES EM QUE EVIDENCIADA DE PLANO A ATIPICIDADE DO FATO OU A INEXISTÊNCIA DE AUTORIA POR PARTE DO INVESTIGADO, O QUE NÃO ACONTECE NA HIPÓTESE DOS AUTOS.

HABEAS CORPUS Nº 1.0000.08.485683-0/000 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - PACIENTE(S): MAURÍCIO ROOSEVELT MARCONDES - AUTORIDADE COATORA: PROMOTOR JUSTIÇA BELO HORIZONTE, JD V CR INQUÉRITOS POLICIAIS COMARCA BELO HORIZONTE - RELATOR: EXMO. SR. DES. HERCULANO RODRIGUES

### ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A 2ª CÂMARA CRIMINAL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, À UNANIMIDADE DE VOTOS, EM DENEGAR A ORDEM.

BELO HORIZONTE, 27 DE NOVEMBRO DE 2008.

DES. HERCULANO RODRIGUES - RELATOR

NÚMERO DO PROCESSO: 1.0000.08.485684-8/000(1)

RELATOR: HERCULANO RODRIGUES

RELATOR DO ACÓRDÃO: HERCULANO RODRIGUES

DATA DO JULGAMENTO: 29/01/2009

DATA DA PUBLICAÇÃO: 13/03/2009

EMENTA: MANDADO DE SEGURANÇA. INVESTIGAÇÕES CRIMINAIS. MEDIDAS CAUTELARES. PRODUÇÃO ANTECIPADA DE PROVA. BUSCA E APREENSÃO. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. LAVAGEM DE DINHEIRO. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO A DIREITO LÍQUIDO E CERTO DA IMPETRANTE. QUESTÕES EXAMINADAS EM 'HABEAS CORPUS' IMPETRADO EM FAVOR DO SÓCIO CONTROLADOR DA SOCIEDADE. REPRESENTAÇÃO CRIMINAL DO FISCO. 'NOTITIA CRIMIÑIS'. VEROSSIMILHANÇA. EXISTÊNCIA DE ELEMENTOS DE CREDIBILIDADE. INSTAURAÇÃO DE PROCEDIMENTO INVESTIGATÓRIO CRIMINAL NO ÂMBITO DO

MINISTÉRIO PÚBLICO. POSSIBILIDADE. LEGITIMIDADE E INTERESSE DO 'PARQUET'. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SITUAÇÃO PECULIAR. SUSPEITAS DE COMPLEXA OPERAÇÃO FRAUDULENTA. APURAÇÃO DE CRIME CONEXO AO DE EVASÃO FISCAL. CASSAÇÃO DAS CAUTELARES. DESCONSIDERAÇÃO DOS ELEMENTOS COLIGIDOS. IMPOSSIBILIDADE. SEGURANÇA DENEGADA.-"É CEDIÇO QUE NÃO HÁ JUSTA CAUSA PARA A INSTAURAÇÃO DE INQUÉRITO POLICIAL PARA A APURAÇÃO DOS DELITOS PREVISTO NA LEI N.º 8.137/90, QUANDO O SUPOSTO CRÉDITO FISCAL AINDA PENDE DE LANÇAMENTO DEFINITIVO, UMA VEZ QUE A INEXISTÊNCIA DESTA IMPEDE A CONFIGURAÇÃO DO DELITO E, POR CONSEQUENTE, O INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL.- NÃO OBSTANTE, EVIDENTEMENTE QUE NÃO EXISTIRÁ LANÇAMENTO DEFINITIVO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO QUANDO AS FRAUDES UTILIZADAS PARA SUPRIMIR OU REDUZIR O RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS DEIXAM A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA COMPLETAMENTE ALHEIA À AÇÃO DELITUOSA E SEM SABER SEQUER SE HOUVE VALORES SONEGADOS.- EXIGIR O PRÉVIO LANÇAMENTO DO CRÉDITO FISCAL PARA, SÓ ENTÃO, AUTORIZAR A INSTAURAÇÃO DO INQUÉRITO, EQUIVALE A ERIGIR OBSTÁCULOS PARA DESBARATAR ESQUEMAS ENGENDRADOS COM ALTA COMPLEXIDADE PARA A PRÁTICA DE CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. FRISE-SE QUE A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA NÃO POSSUI OS MEIOS DE QUE DISPÕE A POLÍCIA JUDICIÁRIA, OU OS INSTRUMENTOS COERCITIVOS DA JUSTIÇA PÚBLICA.- OS MEIOS EMPREGADOS PARA EVITAR A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSUBSTANCIAM-SE EM CRIMES AUTÔNOMOS, SENDO DESCABIDO IMPEDIR A APURAÇÃO DA OCORRÊNCIA DESSES CRIMES, COM A MERA ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO DEFINITIVO, MESMO PORQUE A PRÁTICA DOS DELITOS INVESTIGADOS OBSTA A CONSUMAÇÃO DOS CRIMES TRIBUTÁRIOS" (PRECEDENTE DO STJ).- A TEOR DO DISPOSTO NO ARTIGO 129, VI E VIII, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, E NO ARTIGO 8º, II E IV, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 75/93, O MINISTÉRIO PÚBLICO, COMO TITULAR DA AÇÃO PENAL PÚBLICA, PODE PROCEDER A INVESTIGAÇÕES, INCLUSIVE COLHER DEPOIMENTOS, SENDO-LHE VEDADO TÃO-SOMENTE DIRIGIR O INQUÉRITO POLICIAL.- O TRANCAMENTO DE INQUÉRITO POLICIAL POR AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA, CONQUANTO POSSÍVEL, CABE APENAS NAS HIPÓTESES EM QUE EVIDENCIADAS DE PLANO A ATIPICIDADE DO FATO OU A INEXISTÊNCIA DE AUTORIA POR PARTE DO INVESTIGADO, O QUE NÃO ACONTECE NA HIPÓTESE DOS AUTOS.

MANDADO DE SEGURANÇA CRIMINAL Nº 1.0000.08.485684-8/000 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - IMPETRANTE(S): DROGACENTER DISTRIBUIDORA MEDICAMENTOS LTDA - AUTORID COATORA: JD V CR INQUÉRITOS POLICIAIS COMARCA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BELO HORIZONTE - RELATOR: EXMO. SR. DES. HERCULANO RODRIGUES

### ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A 2ª CÂMARA CRIMINAL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, INCORPORANDO NESTE O RELATÓRIO DE FLS., NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, À UNANIMIDADE DE VOTOS, EM DENEGAR A SEGURANÇA.

BELO HORIZONTE, 29 DE JANEIRO DE 2009.

DES. HERCULANO RODRIGUES – RELATOR

Como se não bastasse, a Suprema Corte já admitiu o reconhecimento do poder investigatório do Ministério Público. Em recente decisão, a Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, por votação unânime, indeferiu o Habeas Corpus n.º 89837, em que o agente da Polícia Civil do Distrito Federal - Sr. Emanuel Loureiro Ferreira, condenado pelo crime de tortura de um preso para obter confissão, pleiteava a anulação do processo, alegando que ele fora baseado exclusivamente em investigação criminal conduzida pelo Ministério Público.

Na referida decisão, considerou o Supremo Tribunal Federal que o Ministério Público possui competência para realizar, por sua iniciativa e sob sua presidência, a investigação criminal para formar sua convicção sobre determinado crime, desde que respeitadas as garantias constitucionais asseguradas a qualquer investigado. Ou seja, a Polícia Judiciária não tem o monopólio da investigação criminal, e o inquérito policial pode ser dispensado pelo Ministério Público no oferecimento de denúncia ao Poder Judiciário. Todavia, o inquérito policial sempre será comandado por um delegado de polícia, de modo que o Ministério Público poderá, na investigação policial, solicitar investigações, oitiva de testemunhas e outras providências, em busca da apuração da verdade e da identificação do autor do delito investigado.

Diante do exposto, rejeita-se as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Adentrando-se ao mérito, cumpre verificar inicialmente a questão da sujeição passiva discutida pela Impugnante.

Neste sentido, a Impugnante “Drogavida Comercial de Drogas Ltda” foi alçada à condição de devedora solidária (Coobrigada) do crédito tributário em análise, com fulcro no art. 21, inciso XII da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

Sustenta a Defendente que tal fato já demonstra o erro do lançamento, pois, em se tratando de regime de substituição tributária envolvendo estabelecimento comercial situada no Estado de São Paulo, a Impugnante não seria coobrigada, mas sim contribuinte, visto que o imposto seria obrigação direta dela, por força de regime especial vigente, concedido à mesma.

Em sua visão, o estabelecimento mineiro autuado não deveria integrar a sujeição passiva, mas somente ela própria e não, como Coobrigada, mas como devedora principal, nos termos do art. 22, inciso II da Lei n.º 6.763/75, a saber:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria.

(...)

Assim, pode-se entender que a Coobrigada requer a exclusão do polo passivo da obrigação tributária da empresa mineira constante do polo passivo da obrigação tributária como Autuada.

No entanto, a responsabilidade tributária da Autuada está expressamente prevista nos arts. 21, inciso VII e 22, §§ 18 e 19 da Lei n.º 6.763/75, não sendo possível sua exclusão da lide. Estabelecem os citados dispositivos legais:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal.

(...)

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19 - Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para concluir-se pela responsabilidade tributária solidária, ou seja, para provocar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma das empresas, é indispensável a configuração do interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da obrigação principal.

De acordo com as provas contidas nos autos, conclui-se que tanto a empresa fornecedora (Coobrigada) quanto a destinatária (Autuada) tinham interesse comum em efetuar operações com mercadorias desacobertas de documentação fiscal, uma vez que as duas se beneficiaram desta situação.

Vale lembrar que, de acordo com o art. 124, parágrafo único do Código Tributário Nacional, a solidariedade não comporta benefício de ordem, ou seja, independentemente da ordenação dada à sujeição passiva, ambas as empresas nela inseridas respondem pela totalidade do crédito tributário:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Cabe reiterar que a acusação fiscal refere-se a entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, gerando falta de recolhimento do ICMS/ST.

Frise-se ainda que a Fiscalização, em se tratando de regime de substituição tributária (ST), à época dos fatos geradores da obrigação tributária ora discutida, o Estado de domicílio da Coobrigada (São Paulo) já havia denegado o Convênio ICMS n.º 76/94, que estabelecia a substituição tributária em relação às operações com produtos farmacêuticos.

No entanto, por força do regime especial - PTA n.º 16.000012371.32, celebrado com supedâneo no art. 20, § 2º da Parte Geral (efeitos de 30 de março de 2005 a 30 de novembro de 2005), e art. 2º, Parte 1 do Anexo XV (efeitos a partir de 1º de dezembro de 2005), ambos do RICMS/02, a Coobrigada “Drogavida Comercial de Drogas Ltda” (sucessora da empresa “Drogacenter Distribuidora de Medicamentos Ltda”), encontrava-se obrigada à retenção e recolhimento do ICMS/ST, na condição de substituta tributária.

O referido regime surtiu efeitos no período de 29 de outubro de 2007 a 31 de outubro de 2008, e convalidou os procedimentos até então adotados pela dita signatária para com o Estado de Minas Gerais, consubstanciados em autorizações provisórias concedidas a partir de 09 de janeiro de 2004.

Já em relação à empresa mineira, destinatária das mercadorias objeto da autuação em apreço, a corresponsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST advém da previsão contida no art. 15, Parte 1 do Anexo XV (efeitos a partir de 1º de dezembro de 2005) do RICMS/02.

Assim sendo, correta a eleição do polo passivo da obrigação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе rememorar que as imputações fiscais que serão a seguir analisadas foram apuradas mediante confronto entre as informações contidas nos arquivos eletrônicos (extrafiscais) apreendidos no estabelecimento da empresa Drogacenter Distribuidora de Medicamentos Ltda (sucеdida atualmente pela Drogavida Comercial de Drogas Ltda), sediada em Ribeirão Preto – São Paulo, e os dados da escrita fiscal da Autuada.

A análise dos arquivos apreendidos possibilitou a reconstituição e a interpretação do banco de dados utilizados pela empresa, bem como a geração de relatório de vendas, de pedidos e de documentos fiscais e não fiscais emitidos no período de 2005 a 2008.

A validade das exigências fiscais em relação às operações em questão se fundamenta nas chamadas provas indiciárias, também conhecidas como provas indiretas.

Quanto a esse tema, serão utilizados os valiosos ensinamentos contidos no Acórdão nº. 202-16.146, do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que se aplicam inteiramente ao caso em apreço, *in verbis*:

NÃO SE PODE ALEGAR AQUI, COMO QUER FAZER A RECORRENTE, DE QUE, NESTE CASO, NÃO SE PODERIA UTILIZAR DOS INDÍCIOS E PRESUNÇÕES COMO MEIO DE PROVA. É PRECISO LEMBRAR QUE OS INDÍCIOS SÃO SUBSTRATOS FÁTICOS PARA CONSTRUÇÃO DE PRESUNÇÕES, AS QUAIS, DE ACORDO COM O ART. 136 DO CÓDIGO CIVIL, SÃO MEIOS DE PROVA.

GILBERTO DE ULHÔA CANTO *IN* 'PRESUNÇÕES NO DIREITO TRIBUTÁRIO', EDITORA RESENHA TRIBUTÁRIA, SÃO PAULO, 1991, PÁGINAS 3/4, ENSINA QUE:

*NA PRESUNÇÃO TOMA-SE COMO SENDO A VERDADE DE TODOS OS CASOS AQUILO QUE É A VERDADE DA GENERALIDADE DOS CASOS IGUAIS, EM VIRTUDE DE UMA LEI DE FREQUÊNCIA OU DE RESULTADOS CONHECIDOS, OU EM DECORRÊNCIA DA PREVISÃO LÓGICA DO DESFECHO. PORQUE NA GRANDE MAIORIA DAS HIPÓTESES ANÁLOGAS DETERMINADA SITUAÇÃO SE RETRATA OU DEFINE DE UM CERTO MODO, PASSA-SE A ENTENDER QUE DESSE MESMO MODO SERÃO RETRATADAS E DEFINIDAS TODAS AS SITUAÇÕES DE IGUAL NATUREZA. ASSIM, O PRESSUPOSTO LÓGICO DA FORMULAÇÃO PREVENTIVA CONSISTE NA REDUÇÃO, A PARTIR DE UM FATO CONHECIDO, DA CONSEQUÊNCIA JÁ CONHECIDA EM SITUAÇÕES VERIFICADAS NO PASSADO; DADA A EXISTÊNCIA DE ELEMENTOS COMUNS, CONCLUI-SE QUE O RESULTADO CONHECIDO SE REPETIRÁ. OU, AINDA, INFERE-SE O ACONTECIMENTO A PARTIR DO NEXO CAUSAL LÓGICO QUE O LIGA AOS DADOS ANTECEDENTES .*

MOACYR AMARAL SANTOS, EM 'PRIMEIRAS LINHAS DE DIREITO PROCESSUAL CIVIL', LECIONA:

*... PROVA É A SOMA DOS FATOS PRODUTORES DA CONVICÇÃO, APURADOS NO PROCESSO. A PROVA INDIRETA É O RESULTADO DE UM PROCESSO LÓGICO. NA BASE DESSE PROCESSO ESTÁ O*

*FATO CONHECIDO. ... O FATO CONHECIDO, O INDÍCIO, PROVOCA UMA ATIVIDADE MENTAL, POR VIA DA QUAL PODER-SE-Á CHEGAR AO FATO DESCONHECIDO, COMO CAUSA OU EFEITO DAQUELE. O RESULTADO POSITIVO DESSA OPERAÇÃO SERÁ UMA PRESUNÇÃO. ....*

PAULO CELSO B. BONILHA *IN* “DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO”, EDITORA DIALÉTICA, SÃO PAULO, 1997, P. 92, DIZ:

*SOB O CRITÉRIO DO OBJETO, NÓS VIMOS QUE AS PROVAS DIVIDEM-SE EM DIRETAS E INDIRETAS. AS PRIMEIRAS FORNECEM AO JULGADOR A IDEIA OBJETIVA DO FATO PROBANDO. AS INDIRETAS OU CRÍTICAS, COMO AS DENOMINA CARNELUTTI, REFEREM-SE A OUTRO FATO QUE NÃO O PROBANDO E QUE COM ESTE SE RELACIONA, CHEGANDO-SE AO CONHECIMENTO DO FATO POR PROVAR ATRAVÉS DE TRABALHO DE RACIOCÍNIO QUE TOMA POR BASE O FATO CONHECIDO. TRATA-SE, ASSIM, DE CONHECIMENTO INDIRETO, BASEADO NO CONHECIMENTO OBJETIVO DO FATO BASE, “FACTUM PROBATUM”, QUE LEVA À PERCEPÇÃO DO FATO POR PROVAR (“FACTUM PROBANDUM”), POR OBRA DO RACIOCÍNIO E DA EXPERIÊNCIA DO JULGADOR.*

*INDÍCIO É O FATO CONHECIDO (“FACTUM PROBATUM”) DO QUAL SE PARTE PARA O DESCONHECIDO (“FACTUM PROBANDUM”) E QUE ASSIM É DEFINIDO POR MOACYR AMARAL DOS SANTOS:*

*‘ASSIM, INDÍCIO, SOB O ASPECTO JURÍDICO, CONSISTE NO FATO CONHECIDO QUE, POR VIA DO RACIOCÍNIO, SUGERE O FATO PROBANDO, DO QUAL É CAUSA OU EFEITO.’ EVIDENCIA-SE, PORTANTO, QUE O INDÍCIO É A BASE OBJETIVA DO RACIOCÍNIO OU ATIVIDADE MENTAL POR VIA DO QUAL PODER-SE-Á CHEGAR AO FATO DESCONHECIDO. SE POSITIVO O RESULTADO, TRATA-SE DE UMA PRESUNÇÃO.*

ACRESCENTEM-SE, AINDA, AS PALAVRAS DE ANTÔNIO DA SILVA CABRAL *IN* ‘PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL’, EDITORA SARAIVA, SÃO PAULO, 1993, PÁGINA 311:

**8. VALOR DA PROVA INDIRETA.** *EM DIREITO FISCAL CONTA MUITO A CHAMADA PROVA INDIRETA. CONFORME CONSTA DO AC. CSRF/01-0.004, DE 26-10-1979, ‘A PROVA INDIRETA É FEITA A PARTIR DE INDÍCIOS QUE SE TRANSFORMAM EM PRESUNÇÕES. CONSTITUI O RESULTADO DE UM PROCESSO LÓGICO, EM CUJA BASE ESTÁ UM FATO CONHECIDO (INDÍCIO), PROVA QUE PROVOCA ATIVIDADE MENTAL, EM PERSECUÇÃO DO FATO CONHECIDO, O QUAL SERÁ CAUSA OU EFEITO DAQUELE. O RESULTADO DESSE RACIOCÍNIO, QUANDO POSITIVO, CONSTITUI A PRESUNÇÃO.’ O FISCO SE UTILIZA DA PROVA INDIRETA, MEDIANTE INDÍCIOS E PRESUNÇÕES, SOBRETUDO PARA DESCOBRIR OMISSÕES DE RENDIMENTOS OU DE RECEITAS.*

MARIA RITA FERRAGUT *IN* ‘EVASÃO FISCAL: O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 116 DO CTN E OS LIMITES DE SUA APLICAÇÃO’, REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO Nº 67, EDITORA DIALÉTICA, SÃO PAULO, 2001, P. 119/120, BEM

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESTACA A FORÇA PROBATÓRIA DAS PRESUNÇÕES E INDÍCIOS, BEM COMO A IMPERATIVIDADE DE SEU USO NA ESFERA TRIBUTÁRIA:

*POR OUTRO LADO, INSISTIMOS QUE A PRESERVAÇÃO DOS INTERESSES PÚBLICOS EM CAUSA NÃO SÓ REQUER, MAS IMPÕE, A UTILIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO NO CASO DE DISSIMULAÇÃO, JÁ QUE A ARRECADAÇÃO PÚBLICA NÃO PODE SER PREJUDICADA COM A ALEGAÇÃO DE QUE A SEGURANÇA JURÍDICA, A LEGALIDADE, A TIPICIDADE, DENTRE OUTROS PRINCÍPIOS, ESTARIAM SENDO DESRESPEITADOS.*

*DENTRE AS POSSÍVEIS ACEPÇÕES DO TERMO, DEFINIMOS PRESUNÇÃO COMO SENDO NORMA JURÍDICA LATO SENSU, DE NATUREZA PROBATÓRIA (PROVA INDICIÁRIA), QUE A PARTIR DA COMPROVAÇÃO DO FATO DIRETAMENTE PROVADO (FATO INDICIÁRIO), IMPLICA JURIDICAMENTE O FATO INDIRETAMENTE PROVADO (FATO INDICIADO), DESCRITOR DE EVENTO DE OCORRÊNCIA FENOMÊNICA PROVÁVEL, E PASSÍVEL DE REFUTAÇÃO PROBATÓRIA.*

*É A COMPROVAÇÃO INDIRETA QUE DISTINGUE A PRESUNÇÃO DOS DEMAIS MEIOS DE PROVA (EXCEÇÃO FEITA AO ARBITRAMENTO, QUE TAMBÉM É MEIO DE PROVA INDIRETA), E NÃO O CONHECIMENTO OU NÃO DO EVENTO. COM ISSO, NÃO SE TRATA DE CONSIDERAR QUE A PROVA DIRETA VEICULA UM FATO CONHECIDO, AO PASSO QUE A PRESUNÇÃO UM FATO MERAMENTE PRESUMIDO. SÓ A MANIFESTAÇÃO DO EVENTO É ATINGIDA PELO DIREITO E, PORTANTO, O REAL NÃO TEM COMO SER ALCANÇADO DE FORMA OBJETIVA: INDEPENDENTEMENTE DA PROVA SER DIRETA OU INDIRETA, O FATO QUE SE QUER PROVAR SERÁ AO MÁXIMO JURÍDICA CERTO E FENOMÊNICAMENTE PROVÁVEL. É A REALIDADE IMPONDO LIMITES AO CONHECIMENTO.*

*COM BASE NESSAS PREMISSAS, ENTENDEMOS QUE AS PRESUNÇÕES NADA 'PRESUMEM' JURIDICAMENTE, MAS PRESCREVEM O RECONHECIMENTO JURÍDICO DE UM FATO PROVADO DE FORMA INDIRETA. FATICAMENTE, TANTO ELAS QUANTO AS PROVAS DIRETAS (PERÍCIAS, DOCUMENTOS, DEPOIMENTOS PESSOAIS ETC.) APENAS 'PRESUMEM.'*

*CONSIDERA-SE, POIS, COMO PLENAMENTE ACEITÁVEL EM DIREITO TRIBUTÁRIO, O USO DA PROVA INDIRETA, QUAL SEJA O INDÍCIO E A PRESUNÇÃO, ESPECIALMENTE NOS CASOS DE SONEGAÇÃO FISCAL QUE É EXATAMENTE O CASO DOS AUTOS....*

Assim, se os arquivos eletrônicos apreendidos no estabelecimento da Coobrigada indicam saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e, essas saídas estão vinculadas a destinatários mineiros devidamente identificados, conclui-se que ocorreram entradas destas mesmas mercadorias nos estabelecimentos mineiros sem documentação fiscal, especialmente em função da informação contida nos referidos arquivos eletrônicos relativa ao pagamento, pelos destinatários, das operações realizadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Saliente-se que apenas a Coobrigada compareceu aos autos, sendo que a Autuada (empresa mineira), em princípio até reconheceu o crédito tributário e, pediu parcelamento. Ademais, em sua defesa, a Impugnante não apresentou provas que pudessem ilidir o feito fiscal.

Portanto, como a autuação versa sobre a constatação da falta de recolhimento do ICMS/ST, decorrente de aquisições de mercadorias (sujeitas ou não ao recolhimento do imposto por substituição tributária) desacobertas de documentação fiscal, as provas dos autos corroboram o feito fiscal.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido das multas de revalidação e isolada.

A base de cálculo do ICMS/ST foi apurada de acordo com as normas contidas no art. 19, inciso I, subalínea "b.3" do Anexo XV do RICMS/02, vigente á época, a saber:

Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

.....  
.

b - tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

**Efeitos de 1º/12/05 a 31/12/08**

3 - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo.

Assim sendo, para os medicamentos e outros produtos farmacêuticos classificados nas posições NCM, com Preço Máximo de Venda a Consumidor (PMC) estabelecido, a base de cálculo foi o próprio PMC. Na inexistência do PMC em algum período, foi aplicada a Margem de Valor Agregado (MVA) nos termos do art. 59 da Parte 1 do do Anexo XV do RICMS/02.

Para os demais produtos sujeitos à substituição tributária, a base de cálculo foi obtida a partir da utilização da Margem de Valor de Agregação - MVA própria de cada produto.

De maneira resumida, o ICMS/ST foi calculado da seguinte forma:

- Produtos com Preço Máximo a Consumidor (PMC) estabelecido:

-  $ICMS/ST = PMC \times QTD \times ALÍQUOTA \text{ INTERNA}$

- Produtos sujeitos à Margem de Valor Agregado (MVA)

-  $ICMS/ST = VALOR \text{ DO PRODUTO} \times (1 + MVA) \times ALÍQUOTA \text{ INTERNA}$

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando-se que as operações ocorreram desacobertadas de documentação fiscal, no cálculo do ICMS/ST o Fisco não abateu o crédito relativo à operação própria do remetente, uma vez que essa parcela do imposto não foi cobrada na origem (São Paulo). Este procedimento respeita o princípio da não cumulatividade do ICMS que, nos estritos termos do art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988, efetiva-se pela compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas etapas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou Distrito Federal:

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

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II, atenderá o 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.

(...)

Nesse sentido, estabelece o art. 68 do RICMS/02, que *“o crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação”, sendo reforçado em seu parágrafo único que “se o imposto destacado no documento fiscal for inferior ao devido, o valor a ser abatido corresponderá ao do destaque, ficando assegurado o abatimento da diferença, desde que feito com base em documento fiscal complementar emitido pelo alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador do serviço”.*

Ora, se as operações ocorreram desacobertadas de documentação fiscal, conclui-se que inexistiu qualquer destaque do imposto, não havendo nenhuma prova nos autos de que este tenha sido pelo menos cobrado.

Assim sendo, corretamente agiu o Fisco, ao não compensar, no cálculo do ICMS/ST, o crédito relativo à operação própria do remetente, uma vez que esta parcela do imposto (ICMS operação própria) não foi cobrada na origem (Estado de São Paulo), eis que as operações ocorreram desacobertadas de documentação fiscal.

No caso das mercadorias sujeitas à tributação pelo sistema normal de débito e crédito (ou não sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária em todo o período aquisitivo ou parte deste) e que deram entrada no estabelecimento mineiro ora autuado sem a documentação fiscal correspondente, a exigência fiscal se restringiu à Multa Isolada capitulada no art. 55, II, e § 2º da Lei n.º 6.763/75.

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 desacobertada de documento fiscal, salvo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

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

Por fim, a Impugnante questiona a aplicação de duas penalidades pela Fiscalização, bem como a forma de sua cobrança.

Antes de se adentrar na discussão posta pela Defesa, destaca-se que as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida: a denominada “Multa de Revalidação” (art. 56, inciso II e § 2º da Lei n.º 6.763/75), exigida sobre o valor do ICMS não recolhido a título de substituição tributária, e a intitulada “Multa Isolada”, apurada pelo descumprimento de obrigação acessória - inobservância do necessário acobertamento das operações com mercadorias (art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75).

Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e, tem como referência valores diversos. A multa de revalidação incide sobre o valor do imposto não recolhido no todo ou em parte, enquanto que a multa isolada aplica-se sobre o valor da operação desacobertada de documentação fiscal.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Impugnante em relação às penalidades exigidas pela Fiscalização.

Não há também que se falar em quebra do princípio do não confisco em se tratando de multa que, como visto anteriormente, está prevista claramente na legislação estadual.

Ademais, não se verifica a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

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.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, devendo ser considerados os pagamentos efetuados conforme parcelamento de fls. 425/428. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Regis André (Revisor) e José Luiz Drumond.

**Sala das Sessões, 29 de julho de 2014.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

T