

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.746/15/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000209851-41  
Impugnação: 40.010135514-93  
Impugnante: F. A. S. Itagiba  
IE: 690082003.00-04  
Coobrigado: Fernando Antônio Silva Itagiba  
CPF: 605.821.386-04  
Proc. S. Passivo: Arnaldo Lourenço Pinto Neto/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatado que a Autuada emitiu notas fiscais consignando valores inferiores aos efetivamente praticados nas respectivas operações. Para sustentar a acusação fiscal foram apresentados pela Fiscalização arquivos eletrônicos apreendidos no estabelecimento autuado, demonstrando, efetivamente, que as operações descritas nas notas fiscais realizaram-se por valores superiores àqueles nelas consignados. Os argumentos e documentos, inclusive aqueles juntados pela Autuada em razão do despacho interlocutório exarado pela Câmara de Julgamento, foram insuficientes para elidir a acusação fiscal. Os documentos extrafiscais que serviram de base para a autuação, os quais foram devidamente apreendidos no estabelecimento autuado, comprovam inequivocamente a acusação fiscal. Corretas as exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII (com a redação dada pela alínea “a” do referido inciso), esta majorada em razão da reincidência nos termos art. art. 53, §§ 6º e 7º da referida lei. Infração caracterizada.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

Acusação fiscal de que a Autuada, no período de 01/01/09 a 31/12/09, emitiu notas fiscais consignando valores inferiores aos efetivamente praticados nas operações.

Irregularidade apurada mediante confronto dos valores constantes nas notas fiscais de venda com os dados constantes em arquivos eletrônicos regularmente copiados e apreendidos no estabelecimento autuado, em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão exarado pelo Juiz de Direito da 4ª Vara Criminal da Comarca de Juiz de Fora - MG (documentos de fls. 16/18).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inclusão do sócio administrador da empresa autuada no polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Exigência de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, esta majorada em razão da reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da referida lei.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 102/119, com os seguintes argumentos, em síntese:

- o Auto de Infração é nulo porque o material utilizado pela Fiscalização para instruir o lançamento não serve como elemento de provas, já que as cópias e imagens dos conteúdos dos discos rígidos foram transferidas e abertas nos computadores da Delegacia Fiscal de Juiz de Fora sem a prévia autorização judicial ou da Autoridade Policial;

- a abertura e conversão do banco de dados da Autuada devem ser realizadas com a presença do representante da empresa, sem embargo da validação do *software* copiado pela empresa que criou as senhas e chaves de acesso e funcionamento do sistema;

- não cometeu qualquer subfaturamento, na medida em que a base de cálculo adotada pela empresa é o preço da operação de que decorreu a saída da mercadoria, não podendo a Fiscalização intervir nos negócios realizados pelos contribuintes para fixar o preço de uma determinada mercadoria;

- somente na falta do valor da operação é que a legislação tributária determina a base de cálculo a ser adotada;

- as tabelas utilizadas pela Fiscalização não retratam as transações efetivamente concretizadas, mas sim sugestão de preços que poderiam ser praticados ou expectativas de vendas, sendo os preços constantes nos documentos fiscais de saída superiores ao custo das mercadorias vendidas, evidenciando assim que não houve subfaturamento;

- o trabalho se deu com base na presunção, cabendo à Fiscalização comprovar que os preços consignados nas notas fiscais de saída são irrealis ou inferiores ao custo de aquisição;

- preço inferior ao praticado no mercado ou mesmo inferior ao custo não caracteriza, por si só, subfaturamento, porque tais situações podem ocorrer por causa de conquista e/ou fidelização de novos clientes em novos mercados ou questões industriais;

- a Multa Isolada do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 deve ser reduzida ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN;

- a majoração da penalidade pela reincidência deve ser considerada nula porque não foram indicados casos idênticos para tal agravamento da penalidade;

- a penalidade isolada aplicada revela-se confiscatória e desproporcional;

Requer a realização de prova pericial, formalizando 05 quesitos, todos no intuito de que seja confirmado que o preço de vendas é superior ao custo das mercadorias vendidas.

Ao final, pede pela procedência da Impugnação e o cancelamento integral das exigências.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 219/227, refuta as alegações da defesa, com os seguintes argumentos, em síntese:

- entende que a arguição de nulidade é protelatória, na medida em que a autenticidade dos dados copiados é assegurada por chave *Hash SHA1*, cujo termo de copiagem com o algoritmo de autenticação foi assinado pelo Representante da Autuada, que ficou com uma cópia;

- todo procedimento fiscal foi respaldado por Mandado Judicial de Busca e Apreensão, que autorizava a DF/Juiz de Fora a manipular os dados copiados;

- afirma que o argumento de que o valor das mercadorias constante nas notas fiscais de saída é superior ao preço de custo não afasta a imputação fiscal de subfaturamento, porque a acusação não é de venda abaixo do custo, mas sim de subfaturamento apurado a partir de informações extraídas do banco de dados da empresa e confrontadas com os valores das notas fiscais;

- discorda do entendimento da Defesa de que o valor da penalidade deve ser adequado à alínea “c” do inciso VII do art. 55, porque o caso é de subfaturamento, conforme previsto na alínea “a” do mesmo dispositivo;

- entende desnecessária a realização da perícia contábil para responder os questionamentos da Autuada, porque os quesitos propostos não têm relação com a infração praticada.

Ao final, pede pela procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 235/249, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e pelo indeferimento da prova pericial, e, no mérito, pela procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 30/09/14, exarou Despacho Interlocutório (fls. 253) para que a Impugnante trouxesse aos autos documentos (por ex.: comprovantes de pagamento, cópias de cheque, extratos bancários) comprovando que os valores descritos nas notas fiscais objeto do lançamento correspondem ao efetivo valor das operações.

A Impugnante comparece às fls. 257/259, apresentando cópia de extratos bancários, acompanhados de 02 planilhas, uma em que é consolidado os valores dos ingressos (decorrentes de depósito e/ou liquidação de títulos emitidos) e, outra,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trazendo a relação das notas fiscais que afirma serem correspondentes aos ingressos. Procedimento que se replica para todos os meses do exercício de 2009.

Informa que as pequenas diferenças existentes entre o total dos valores ingressados nas contas bancárias e o total dos valores relativos às notas fiscais de saída decorrem, por exemplo, de juros pagos por seus clientes em virtude de atraso na liquidação de suas obrigações para com este.

Informa, ainda, que, adicionalmente, traz uma planilha eletrônica demonstrando a movimentação de entrada e saída de determinada mercadoria para demonstrar que o valor de revenda da mercadoria adquirida é superior ao valor pago na aquisição, o que afasta a acusação de saídas subfaturadas. Para tanto, anexa o CD de fls. 787, acompanhado das 2<sup>as</sup> vias fixas de todas as notas fiscais de saídas emitidas no ano de 2009, num total de 11.874 (onze mil oitocentos e setenta e quatro) documentos.

Ao final, requer que sejam apreciados a documentação e o CD por ela acostados aos autos (docs. 01 e 02), os quais, a seu ver, são comprobatórios da realização e recebimento das vendas por ele efetuadas, com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 12.664/12.670, aos seguintes argumentos:

- dentre os 12.406 documentos acostados pela Autuada, em razão do despacho interlocutório, não há qualquer comprovação da efetividade e concretude do valor das operações de saída;
- não foi apresentada prova cabal da correspondência entre o valor de uma nota fiscal de saída e seu respectivo pagamento pelo cliente (seja por cheque emitido, comprovante de pagamento e boleto bancário específico referente à nota fiscal);
- a planilha apresentada com valores de notas fiscais, cujo somatório coincide com os lançamentos bancários, não comprova o valor efetivo da operação lançado na nota fiscal, por se tratar de uma planilha eletrônica, em que se pode aumentar ou diminuir o intervalo das notas fiscais incluídas para se aproximar de determinado lançamento bancário;

Informa que foram apresentados extratos de 06 (seis) contas bancárias, mas, examinando o arquivo copiado, constata-se a existência de 11 (onze) contas bancárias, que relaciona.

E que além dessas onze contas, foi identificada a movimentação em mais 06 (seis) contas sem a identificação das agências.

Por fim, ressalta que a alegação defensiva de que o valor de revenda da mercadoria adquirida do fornecedor é superior ao valor pago na aquisição deve ser afastada porque no presente lançamento não se abordou tal aspecto e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG decide pela juntada do aditamento da impugnação de fls. 12.673/12.674 e exara a diligência de fls. 12.672 para que a Fiscalização:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- reabra vista dos autos à Autuada, pelo prazo de 30 (trinta) dias, para manifestação em relação aos documentos de fls. 81/90, os quais embasaram a majoração da penalidade isolada em razão da constatação de reincidência;

- manifeste-se sobre o documento juntado aos autos e também em relação a novos argumentos e documentos que porventura sejam trazidos pela Autuada.

É reaberta vista dos autos aos Autuados (fls. 12.675/12.678).

A Autuada manifesta-se às fls. 12.680/12.689 alegando, em síntese, o que se segue.

No tocante às alegações da Fiscalização sobre as contas bancárias informadas nos arquivos extrafiscais apreendidos e aquelas informadas pela Autuada nos demonstrativos elaborados em atendimento ao despacho interlocutório da Câmara de Julgamento, argui:

- são frágeis os argumentos da Fiscalização, pois das 11 (onze) contas bancárias, 4 (quatro) contas são repetições, pois já se encontram listadas naquela primeira relação de 06 (seis) outras contas indicadas na aludida manifestação fiscal;

- diz que a conta do Banco Itaú S/A (agência 1558/conta corrente 34.480-5), relacionada no item 06 da segunda listagem contida na manifestação fiscal, é exatamente a mesma consignada no item 03 da primeira listagem; a conta do Banco Bradesco S/A (agência 3505-5/conta corrente 6.350-9), listada no item 09, é a mesma listada no item 4 da primeira listagem; a conta do Banco Bradesco S/A (agência 0729-3/conta corrente 8.210-4), listada no item 10, é a mesma listada no item 01; a conta do Banco Real S/A (agência 0340/conta corrente 4.708003-4), listada no item 11, é a mesma informada no item 02 da primeira listagem, o que revela a duplicação de constas bancárias;

- dentre as 11 (onze) constas listadas pela Fiscalização às fls. 12.667/12.668, a conta consignada no item 3 (Banco do Brasil S/A – agência 3398, conta corrente 7.447-0) encontra-se também no item 08, com o nome de instituição bancária diferente (Banco Bradesco S/A);

- diante de tais fatos, alega ausência de prova crível para corroborar o lançamento;

- entende que esses fatos maculam a motivação fática que se valeu a Fiscalização por ocasião da lavratura do Auto de Infração, pois não existem 11 (onze) contas bancárias destinadas à movimentação ilícita de recursos não contabilizados por empresas físicas e/ou empresas jurídicas;

- conclui que não há que se falar em 11 (onze) novas contas bancárias, existindo apenas 06 (seis) contas bancárias, o que, no seu entender, revela o equívoco da Autoridade Fiscal quanto à contagem das contas bancárias, e, por conseguinte, quanto ao próprio lançamento, que se funda *nas contas bancárias encontradas nos arquivos do banco de dados mencionado nos autos*;

- a conta 870.00000369-5, agência 0893, da CEF, mencionada às fls. 12.667 da manifestação fiscal, não é conta bancária;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a conta existente junto ao Banco Unibanco (agência 7346/conta 131059-8 – item 4 de fls. 12.666), cuja movimentação foi de R\$ 2.027,86, pertence a Roni Comercio Ltda, fornecedor da empresa autuada;

- a conta existente junto ao Banco Bradesco S/A (agência 2268/conta 27131-4 – item 5 de fls. 12.666), cuja movimentação foi de R\$ 8.617,57, pertence a MG Papel Ind. e Comércio Ltda, fornecedor da empresa autuada;

- argui que a Fiscalização equivocou-se ao efetuar o lançamento baseada na presunção de que valores constantes dos bancos de dados apreendidos são de sua movimentação financeiro-bancária. Entende que os documentos por ela juntados aos autos, em atendimento ao interlocutório da Câmara de julgamento, desconstitui a presunção de que se valeu a Fiscalização no presente lançamento;

- em relação às 06 (seis) contas listadas pela Fiscalização às fls. 12.668, informa que não há *nada de extraordinário na localização delas*;

- explica que a conta 7100-5 pertence à Itagiba Representações Ltda, que se dedica à representação comercial de produtos plásticos, embalagens, etc. e que pagou à referida empresa a quantia de R\$ 427.526,43 (quatrocentos e vinte e sete mil quinhentos e vinte e seis reais e quarenta e três centavos), a título de comissão pelos serviços prestados;

- a título de exemplo, informa que a conta 7677-5 do Banco Bradesco S/A pertence a E. S. Marques ME, que se dedica ao transporte rodoviário de cargas e que pagou a ele a quantia de R\$ 100,00 (cem reais);

- registra que as 06 (seis) referidas contas congregam transações e movimentações financeiras levadas a cabo por ela na consecução de seus negócios sociais;

- assevera que se poderia entender que essas outras contas bancárias detectadas pela Fiscalização, não informadas quando do atendimento do interlocutório da Câmara de Julgamento, consignariam a movimentação bancária relativa às saídas extrafiscais. Contudo, tal assertiva trata-se tão somente de especulação. Entende que a Fiscalização deveria verificar, mediante expediente fiscal próprio, a movimentação bancária do contribuinte;

- mesmo que tivesse movimentação de recursos não contabilizados, deveria a Fiscalização demonstrar com base em documentação e provas idôneas que tais contas bancárias prestavam-se a tais finalidades ou que os valores nelas depositados são oriundos de recursos não contabilizados, decorrentes de subfaturamento;

- quanto à assertiva fiscal de que as informações constantes nos controles extrafiscais são reforçadas pela correspondência de todos os registros da tabela “Pedido” com os documentos fiscais de saída, entende que os documentos por ela anexados, em atendimento ao despacho interlocutório, demonstram a realidade das operações por ela praticadas. E que tais documentos afastam a presunção de legitimidade do lançamento. Para tanto, *basta fazer ler o cruzamento de dados feito na documentação acostada para aferir a veracidade e a totalidade das operações*;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os documentos por ela colacionados aos autos comprovam o recebimento de todas as vendas relativamente ao período fiscalizado e em valor superior ao custo de aquisição das mercadorias por ela revendidas, inexistindo, dessa forma, o subfaturamento e movimentação paralela de recursos;

- quanto à alegação da Fiscalização de que há registros extrafiscais que não geraram notas fiscais de saída subfaturadas, informa que nem todo pedido é sinônimo de venda concretizada, o que não implica em emissão de nota fiscal. E mesmo que ocorra a venda de mercadoria, essa operação pode ser por valor menor em razão de uma série de variáveis, tais como número de unidades vendidas, conquista de clientes novos, etc.;

- o valor consignado em “TABELA” é referência de preço a ser praticado, que pode ser alterado em razão de diversas variáveis;

- diante da quantidade de itens por ela comercializados (em torno de 1.800), do número de notas fiscais emitidas no período (aproximadamente 12.000 notas fiscais), além da planilha explicativa das operações (mais de 2.000 páginas), constante na mídia eletrônica anexada aos autos, a Fiscalização ignorou a contraprova produzida e ficou-se inerte;

- alega que houve cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que a fundamentação da majoração da penalidade isolada não se encontra no relatório do Auto de Infração e não foram a ela entregues os documentos comprobatórios de tal majoração.

Requer o cancelamento do Auto de Infração.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 12.691/12.695, alegando, em síntese, que:

- sem mais argumentos, a Impugnante lança mão de questionamentos já feitos e respondidos pela Fiscalização com intuito de evitar a cobrança devida do crédito tributário em comento;

- reproduz excertos da primeira manifestação fiscal (fls. 221/ 224) pelos quais são respondidos vários dos questionamentos da Defesa trazidos novamente nesta oportunidade, no tocante aos dados extrafiscais utilizados para embasamento do lançamento e da majoração da penalidade isolada;

- todos os princípios legais foram observados nos presentes autos;

- a reincidência é comprovada de forma cristalina por meio de pesquisa a autuações anteriores (fls. 81/90);

- não há possibilidade de manipulação dos dados extrafiscais apreendidos, pois eles foram validados por meio de chave criptografada robusta;

- não houve cerceamento do direito de defesa da Autuada, pois todo o embasamento legal do lançamento foi devidamente apresentado ao contribuinte;

- não foi apresentada prova cabal da correspondência entre o valor de uma nota fiscal de saída e o respectivo pagamento pelo cliente (seja por cheque emitido, comprovante de pagamento e boleto bancário específico referente a cada NF);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o que existe é somente a elaboração de uma planilha com valores de notas fiscais de saída cujo somatório coincide com lançamentos bancários. E que é possível aumentar ou diminuir o intervalo das notas fiscais incluídas para se aproximar de determinado lançamento bancário, afinal trata-se de uma planilha eletrônica;

- repisa que a associação entre os registros extrafiscais constantes no banco de dados da Autuada e a escrita regular desta é amplamente reforçada, também, pela correspondência entre todos os registros constantes na tabela PEDIDO (do arquivo **bkp papel 20130227 2300[1349].sql**) a uma nota fiscal de saída;

- resta equivocada também a alegação defensiva de que o lançamento tributário foi prejudicado por ter se baseado na movimentação financeiro-bancária, porque, na verdade, essas contas bancárias informadas na manifestação fiscal foram colhidas por meio da análise dos arquivos **bkp papel 20130227 2300[1349].sql/contacorrente** e **bkp papel 20130227 2300[1349].sql/planocontas**. E nenhum valor correspondente a lançamento bancário, referente a quaisquer dessas contas, foi comparado com as notas fiscais emitidas para apuração das saídas subfaturadas;

- a menção de tais contas bancárias somente serviu para ilustrar o fato de que a Autuada possui diversas contas bancárias que não foram informadas em suas planilhas apresentadas anteriormente;

- por óbvio, os recursos foram movimentados em diversas contas bancárias, sendo que a Autuada enumerou 6 (seis) delas. Existem outras, de acordo com o que consta nos arquivos supracitados.

Em síntese, os registros extrafiscais foram devidamente copiados, conforme Mandado de Busca e Apreensão, e foi preservada a sua integralidade com a utilização de chave criptografada. Eles refletem *o modus operandi* de sonegação fiscal da empresa no período autuado. A comparação entre os dados analisados da Tabela PEDIDOS do arquivo **bkp papel 20130227 2300[1349].sql** com as notas fiscais de saída objeto da autuação comprovam, de forma inequívoca, o subfaturamento ocorrido na saída das mercadorias.

Conclui que o feito fiscal está corretamente tipificado e inteiramente baseado na legislação tributária vigente e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, analisando o cumprimento do despacho interlocutório pela Impugnante, emite o parecer de fls. 12.697/12.710, opinando, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e pelo indeferimento da prova pericial, e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

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

### **Das Preliminares**

20.746/15/2ª

8



**Da alegação de imprestabilidade das provas utilizadas pela Fiscalização**

Requer a Impugnante a nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de que as cópias e imagens dos conteúdos dos discos rígidos de seus computadores não poderiam ser transferidas e sequer abertas nos computadores da Delegacia Fiscal de Juiz de Fora sem a prévia autorização judicial ou da Autoridade Policial. No seu entender, tais procedimentos tornaram imprestável o “material” que fundamenta a presente autuação.

Alega, ainda, que a abertura e conversão do banco de dados da Autuada devem ser realizadas com a presença do representante legal da empresa, sem embargo da validação do *software* copiado pela empresa que criou as senhas e chaves de acesso e funcionamento do sistema.

Contudo, não assiste razão à Impugnante, conforme se verá.

Consta dos autos que os arquivos eletrônicos, utilizados como elemento de prova do subfaturamento objeto do presente lançamento, foram devidamente copiados no estabelecimento autuado, durante o cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão colacionado às fls. 16 autos.

Verifica-se que, ainda no estabelecimento autuado, foram geradas cópias e imagens dos conteúdos dos discos rígidos de computadores, por meio do equipamento Solo IV, as quais foram devidamente autenticadas por algoritmo de geração padrão *hash* internacional SHA1 (um dos mais seguros atualmente), conforme consta no Auto de Copiagem de Autenticação de Arquivos Digitais colacionado às fls. 18 dos autos.

Observa-se que durante o procedimento de copiagem não ocorre qualquer alteração no conteúdo dos arquivos, uma vez que há autenticação do conteúdo com a utilização de algoritmo com função *hash*, que permite garantir a integridade do seu conteúdo.

Assim, a integridade dos dados copiados é assegurada pela geração e conferência do código SHA1, não sendo possível a alteração dos mesmos sem a alteração do respectivo código de autenticidade.

Destaca-se que consta no Auto de Copiagem que o funcionário da empresa autuada (gerente de transportes) acompanhou todo o procedimento (vide assinatura e aposta em tal documento - fls. 18).

Dessa forma, não há que se contestar a veracidade das informações constantes nos arquivos apreendidos, ficando prejudicado o pedido de nulidade da prova, sobretudo, porque não foi apresentada qualquer comprovação contrária à integridade das informações e do conteúdo dos dados apreendidos e utilizados no trabalho fiscal.

Importante registrar que constou, no Despacho Judicial de fls. 17, autorização para que os documentos e arquivos que viessem a ser apreendidos no estabelecimento autuado fossem disponibilizados para perícia perante a Delegacia Fiscal de Juiz de Fora, como, de fato, ocorreu.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse diapasão, conveniente destacar que, independentemente de qualquer intervenção do Ministério Público e do Poder Judiciário, a ação fiscal procedida junto a estabelecimentos comerciais encontra respaldo no art. 195 do 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 tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Corroborando esse entendimento a decisão do Superior Tribunal de Justiça, em seguida transcrita, que menciona o direito de a Fiscalização efetuar a apreensão de documentos independente de autorização judicial:

HABEAS CORPUS Nº 242.750 - DF (2012/0100908-6)

EMENTA  
PROCESSUAL PENAL. HABEAS CORPUS SUBSTITUTIVO DE RECURSO ESPECIAL. DESCABIMENTO. RECENTE ORIENTAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. IMPETRAÇÃO ANTERIOR À ALTERAÇÃO DO ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. SONEGAÇÃO FISCAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. NULIDADE DA PROVA. APREENSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS INDEPENDENTE DE MANDADO JUDICIAL. PRECEDENTES DO STJ. APREENSÃO DE DOCUMENTOS PELA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA. POSSIBILIDADE. OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA INVIOABILIDADE DO DOMICÍLIO. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. VIA ELEITA INADEQUADA. CONSTRANGIMENTO ILEGAL NÃO CONFIGURADO. HABEAS CORPUS NÃO CONHECIDO.

(...)

5. A APREENSÃO DE DOCUMENTOS PELA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA TEM RESPALDO LEGAL E NA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. (...)

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

Conveniente mencionar os seguintes excertos da manifestação fiscal que demonstram a legitimidade dos arquivos eletrônicos que serviram de base para o presente lançamento:

A captura dos dados contidos em discos rígidos da empresa foram realizadas com a utilização de equipamento Solo IV ImageMaster. Este equipamento é amplamente utilizado em todo o mundo, sendo reconhecido com o nível de excelência em tecnologia forense.

Basicamente copia um disco suspeito (do contribuinte) diretamente para um disco evidência (prova forense) garantindo a preservação da cadeia de custódia, bit a bit. Tal integridade é mantida através da geração, durante a cópia, de chave hash SHA1. Como a cópia se dá no âmbito de bit, todo o conteúdo do disco suspeito é copiado, incluindo aí os dados reais e os não utilizados (recortes, deletados, etc). O código SHA1 (*Secure Hash Algorithm*) é gerado para a manutenção da integridade de todos os dados copiados. Um algoritmo gera uma sequência de 160 bits que é único, ou seja, havendo qualquer alteração dos dados ou imagem copiada, há a alteração na chave. Este código de autenticidade e integridade foi desenvolvido pelo NIST e NSA, sendo o padrão de utilização pelo Governo Norte Americano.

**Assim, a integridade dos dados copiados é assegurada pela geração e conferência do código SHA1, não sendo possível a alteração dos mesmos sem a alteração do respectivo código de autenticidade.**

**Com isso, ficam prejudicadas as alegações da impugnante acerca da presença de representante da mesma na abertura dos dados copiados ou sem a prévia autorização judicial ou da Autoridade Policial, pois os dados originais continuam na empresa, e a cópia foi autenticada in loco, no mesmo processo de cópia, sendo fornecido à impugnante cópia do Termo de Cópiagem constando o código Hash SHA1 gerado (fls. 18).**

**Ademais, todo o procedimento do fisco foi suportado por Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Exmo Senhor Juiz Cristiano Álvares Valladares, titular da Quarta Vara Criminal da Comarca de Juiz de Fora (fls. 16). (Grifou-se)**

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

Desse modo, rejeita-se a nulidade arguida.

### **Da prova pericial**

Requer a Impugnante a realização de prova pericial com intuito de demonstrar o custo das mercadorias vendidas, visando afastar a acusação de

subfaturamento nas operações de saída. Para tanto apresenta os quesitos listados às fls. 119.

Contudo, a acusação em análise não se fundamenta na venda de mercadorias abaixo do preço de custo, como quer fazer crer a Autuada.

Frisa-se que a Fiscalização chegou à conclusão de que a Autuada emitiu notas fiscais consignando valores inferiores aos efetivamente praticados nas respectivas operações, após o cotejo entre as informações constantes em arquivos eletrônicos apreendidos no estabelecimento autuado (controles internos de vendas) e os valores das vendas declaradas à Fiscalização. Desse cotejo, restou demonstrado que as operações descritas nas notas fiscais realizaram-se por valores superiores àqueles nelas consignados.

Desataca-se, ainda, que os quesitos formulados pela Impugnante referem-se a informações que ela própria poderia trazer aos autos. Menciona-se que já foram juntados aos autos pela Impugnante, a título de amostragem, cópias de notas fiscais de entrada relativas ao exercício de 2009 e diversas planilhas (fls. 128/214) com intuito de comprovar que o preço por ela praticado nas saídas das mercadorias é superior ao custo das mercadorias vendidas.

Todavia, repita-se, não há no lançamento acusação de venda de mercadorias abaixo do preço de custo. Dessa forma, a discussão proposta pela Autuada mostra-se inócua para o deslinde da discussão travada nos presentes autos.

Nesse diapasão, importante registrar que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão tratada nos autos em análise.

Desse modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que o pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda.

### **Do Mérito**

Cabe reiterar que o lançamento decorre da constatação de que a Autuada, no período de 01/01/09 a 31/12/09, emitiu notas fiscais consignando valores inferiores aos efetivamente praticados nas operações.

Irregularidade apurada mediante confronto dos valores declarados nas notas fiscais de venda com os dados constantes em arquivos eletrônicos regularmente copiados e apreendidos no estabelecimento autuado, em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão exarado pelo Juiz de Direito da 4ª Vara Criminal da Comarca de Juiz de Fora – MG (documentos de fls. 16/18).

Inclusão do sócio administrador da empresa autuada no polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigência de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, esta majorada em razão da reincidência nos termos art. art. 53, §§ 6º e 7º da referida lei.

A Fiscalização juntou aos autos a mídia eletrônica de fls. 66, contendo todos os arquivos eletrônicos com os dados que fundamentaram o lançamento, cuja cópia foi entregue aos Autuados (fls. 91/94).

Dentre os diversos arquivos eletrônicos, cujas imagens foram copiadas dos discos rígidos dos computadores utilizados pela Autuada, identificaram-se diversos bancos de dados em SQL e *Firebird*, os quais foram convertidos para o formato .mdb (*Microsoft Access*).

O banco de dados utilizado nos presentes autos encontra-se na imagem SUDE0202, tamanho 140Gb, (Servidor de Dados – disco 2) denominado **bkp papel 20130227 2300[1349].sql** (*backup* de banco de dados SQL).

A Fiscalização analisou especificamente os seguintes campos das Tabelas denominadas “Pedidos” e “Pessoa”, extraídas do referido banco de dados: data de emissão, destinatário e peso bruto/Ped\_DtEmissao, PES\_CNPJCPF e Ped\_Pesobruuto. Os dados contidos em tais campos foram correlacionados com os dados das notas fiscais emitidas, constatando a irregularidade em comento em relação a parcela das operações realizadas pela Autuada (vide demonstrativo de fls. 09).

Explica a Fiscalização que consolidou as informações relativas às saídas de mercadorias efetuadas pela Autuada no demonstrativo contido no “Anexo I - Levantamento das saídas subfaturadas” (fls. 67/79 e mídia eletrônica de fls. 66).

Informa a Fiscalização, que todos os registros constantes na tabela “PEDIDO” correspondem a uma determinada nota fiscal de saída. Em alguns casos, constatou-se que os registros extrafiscais de vendas correspondiam a notas fiscais de saída, nas quais foi consignado o valor real da operação. Por exemplo, citam-se os registros extrafiscais de nºs 10392, 10688 e 24120, para os quais foram emitidas as Notas Fiscais de saída de nºs 14716, 14714 e 20268, respectivamente (fls. 09/10).

Em síntese, da análise dos dados contidos no mencionado arquivo é que a Fiscalização constatou que a Autuada consignou nas notas fiscais de vendas emitidas valores das operações inferiores aos efetivamente praticados.

Para uma melhor compreensão da apuração realizada pela Fiscalização, traz-se à colação excertos das planilhas “Anexo I - Levantamento das saídas subfaturadas” (cópia às fls. 67/79) e “Anexo II - Formalização do Crédito Tributário” (cópia às fls. 80), contidas na mídia eletrônica de fls. 66:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO I - LEVANTAMENTO DAS SAÍDAS SUBFATURADAS														
Ped Numero	Ped DEmissao	Ped NatCodigo	Ped FpgCodigo	Ped Valor	Ped DataCad	Ped HoraCad	Ped DIEntrega	Ped PesCodigo	PES FANTASIA	PES CNPICPF	PES RG	PES INSESTADUAL	Ped Pesobrut	
24	16-jan-09	VEN	DH	0,00	16-jan-09	09:35:02	16-jan-09	3653	ELISANGELA DIAS P. NASC. & CIA LTDA	03.479.782/0001-81		6990519720048	0,000	
45	16-jan-09	DEV	DH	0,00	16-jan-09	14:56:43	16-jan-09	4081	MULTIEMBALAGEM	02.034.889/0001-53		0567138740094	0,000	
61	16-jan-09	VEN	CT	12,36	16-jan-09	15:45:04	16-jan-09	71417	CHEILA ARAUJO MARQUES	514.679.846-04		ISENTO	1,060	
43	16-jan-09	VEN	CT	13,19	16-jan-09	14:07:30	16-jan-09	5423	SERGIO MELLO VIEIRA	048.936.166-84		ISENTO	0,600	
66	16-jan-09	VEN	CT	22,80	16-jan-09	15:52:00	16-jan-09	4306	VALTER DIAS DA SILVA	808.344.697-15		ISENTO	5,000	
31	16-jan-09	VEN	DH	32,75	16-jan-09	09:54:48	16-jan-09	3653	ELISANGELA DIAS P. NASC. & CIA LTDA	03.479.782/0001-81		6990519720048	5,000	
87	16-jan-09	VEN	DH	40,25	16-jan-09	16:55:59	16-jan-09	71183	PLASTIPEL COM.E IND. DESCARTAVEIS LTDA	04.430.352/0001-38		439129225.00-07	8,750	
20	16-jan-09	VEN	DH	69,74	16-jan-09	09:31:20	16-jan-09	71550	LUIZ FERNANDO PIRES DE ALMEIDA	09.520.755/0001-91		001069004.00-91	7,730	
36	16-jan-09	VEN	DH	70,28	16-jan-09	09:58:39	16-jan-09	6732	AMERICA FESTA	07.400.107/0001-76		6993485010046	11,624	

(...)

1108	30-jan-09	VEN	CT	636,76	30-jan-09	17:11:18	30-jan-09	3246	FERNANDO DOMINGUES MACHADO (COLLOR)	333.333.333-33		ISENTO	184,411
1087	30-jan-09	VEN	CT	902,94	30-jan-09	14:11:47	30-jan-09	3961	JEANDERRY MARQUES ABRANTES	001.741.116-57		ISENTO	104,287
1092	30-jan-09	VEN	CT	1.013,08	30-jan-09	14:58:01	30-jan-09	5006	FRANCISCO PIRES DA LUZ	166.432.836-04		ISENTO	152,190
1067	30-jan-09	VEN	CT	1.027,34	30-jan-09	10:30:58	30-jan-09	3246	FERNANDO DOMINGUES MACHADO (COLLOR)	333.333.333-33		ISENTO	169,460
1083	30-jan-09	VEN	CHP	1.254,36	30-jan-09	14:06:38	30-jan-09	1421	WASHINGTON LUIZ FLORES	005.720.226-54		ISENTO	167,010
1093	30-jan-09	VEN	CHP	1.623,44	30-jan-09	15:14:01	30-jan-09	6289	BRINKBEM FESTAS	07.327.446/0001-74		558347197.00-26	109,270
1106	30-jan-09	VEN	BL	1.989,12	30-jan-09	17:01:26	30-jan-09	2851	EDIMILSON ZAMPIER TEIXEIRA	612.686.586-34		ISENTO	370,480
1105	30-jan-09	VEN	BL	2.574,34	30-jan-09	17:00:35	30-jan-09	2851	EDIMILSON ZAMPIER TEIXEIRA	612.686.586-34		ISENTO	355,142
1053	30-jan-09	VEN	CHP	3.918,44	30-jan-09	09:55:25	30-jan-09	6488	M.F GONCALVES CIA LTDA	04.662.957/0001-54		7201444150062	772,560
<b>TOTAL</b>	<b>JANEIRO</b>			<b>1.454.655,75</b>									

ANEXO II - FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO										
Período	Valor contábil Saída (1)	Base de Cálculo (2)	Imposto Debitado (3)	Alíquota Média de Saída (4)	Valor Contábil Saída Real (5)	Diferença (BC) (6)	ICMS Devido (7)	Multa Revalidação (8)	Multa Isolada (9)	
jan/09	796.571,55	703.800,97	105.397,22	13,23%	1.454.655,75	658.084,20	87.064,54	43.532,27	263.233,68	

Memória de Cálculo:

$$(4) = (3) / (1) * 100$$

$$(6) = (5) - (1)$$

$$(7) = (6) * (4)$$

$$(8) = (7) * 50\%$$

$$(9) = (6) * 40\%$$

Verifica-se que o real valor das vendas de mercadorias ocorridas no mês de janeiro de 2009 é a soma dos valores informados na coluna “Ped valor” do Anexo I supra (R\$ 1.454.655,75), que comparado com o valor das vendas decalardadas à Fiscalização pela Autuada no referido mês (R\$ 796.571,55), listado na coluna “Valor Contábil Saída” contida no Anexo II, resultou em uma diferença de base de cálculo de ICMS no montante de R\$ 658.084,20 (base de cálculo do ICMS e da multa isolada, ora exigidos).

A Fiscalização utilizou a carga tributária média mensal (ICMS debitado/valor contábil das saídas) conforme escrita fiscal da Autuada para apuração do ICMS ora exigido (coluna “alíquota média de saída” do Anexo II).

Verifica-se, também, que a totalidade dos registros constantes no “Anexo I - Levantamento das saídas subfaturadas” (fls. 67/79) contém as seguintes informações preenchidas: número do pedido, data de emissão do pedido, natureza (venda, 20.746/15/2ª

devolução, etc.), valor, data de cadastro do pedido, hora do cadastro, data da entrega, código cliente (Ped PesCodigo), Pes Fantasia (nome fantasia), identificação do CNPJ/CPF/Inscrição Estadual do destinatário, RG (não preenchido para todos os campos), peso bruto dos produtos).

Tal constatação demonstra inequivocamente que as operações retratadas nos documentos extrafiscais se concretizaram.

Diante do conjunto probatório dos autos, percebe-se a improcedência da alegação da Defesa de que as operações retratadas nos documentos extrafiscais não se consumaram.

Dos relatórios da Fiscalização, advindos de análise do material recolhido, mostrou-se segura a extração de material que demonstra a prática contumaz da Autuada do chamado subfaturamento, conseqüentemente da supressão de parcela significativa do imposto estadual devido nas operações autuadas.

Por outro lado, a Impugnante compareceu aos autos e na sua Defesa não apresentou qualquer evidência de que as operações autuadas não foram realizadas na forma descrita em seus arquivos extrafiscais.

Como se vê, equivoca-se a Autuada ao alegar que a Fiscalização fundamenta o lançamento na acusação de vendas abaixo do preço de custo e em presunção.

Também não se afigura nos presentes autos hipótese em que a Fiscalização deva arbitrar o valor da operação, pois constam nos controles internos de vendas da Autuada elementos que comprovam o efetivo valor das operações ocorridas.

No tocante ao despacho interlocutório exarado pela 2ª Câmara de Julgamento, oportunizando à Impugnante trazer aos autos documentos (por ex.: comprovantes de pagamento, cópias de cheque, extratos bancários) comprovando que os valores descritos nas notas fiscais objeto do lançamento correspondem ao efetivo valor das operações, foram apresentados pela Defesa da autuada os seguintes demonstrativos/documentos:

- cópias de extratos bancários, planilhas contendo relação dos ingressos de recursos em contas correntes (referentes à liquidação de cobrança, depósitos em cheques, depósitos em dinheiro, etc.), planilhas contendo relação de documentos fiscais emitidos pela Autuada, mensalmente (fls. 260/787 - Doc. 01);

- 2ªs vias dos documentos fiscais, por ela emitidos, no período autuado (documentos de fls. 788/12.662 – Doc. 02);

- mídia eletrônica de fls. 787 contendo demonstrativos com “o movimento de entrada de mercadoria”, conforme nota fiscal emitida pelo fornecedor (coluna L - letra “E”, e as respectivas saídas da mercadoria, conforme notas fiscais emitidas para seus clientes, coluna L - letra “S”).

Vale destacar que a Autuada apresentou os demonstrativos de fls. 260/787 pelos quais promove um cotejo entre o somatório de débitos em contas bancárias

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(referentes à liquidação de cobrança, depósitos em cheques, depósitos em dinheiro, etc.) e o valor total das vendas acobertadas por documento fiscal, mensalmente.

Transcreve-se, a título de exemplo, os demonstrativos de fls. 321/322:

Demonstrativo de fls. 321 - fevereiro de 2009					
Banco	Agência	Conta	Data	Histórico	Valor (R\$)
237	3505	635	09/02/09	liquidação de cobrança valor d	58,92
237	3505	635	10/02/09	liquidação de cobrança valor d	298,94
237	3505	635	12/02/09	liquidação de cobrança valor d	3.091,78
237	3505	635	17/02/09	liquidação de cobrança valor d	282,32
237	3505	635	18/02/09	liquidação de cobrança valor d	8.452,53
237	3505	635	19/02/09	liquidação de cobrança valor d	1.065,87
237	3505	635	25/02/09	liquidação de cobrança valor d	727,77
<b>Total</b>					<b>13.978,13</b>

Demonstrativo de fls. 322		
Notas Fiscais - referência		
conta 6350-0 - fevereiro de 2009		
Data	Nota fiscal nº	Valor (R\$)
05/01/09	9568	274,27
05/01/09	9569	73,52
05/01/09	9570	2.302,10
05/01/09	9571	841,02
05/01/09	9572	7.449,58
05/01/09	9573	2.464,94
05/01/09	9574	561,49
<b>Total</b>		<b>13.966,92</b>

Primeiramente, registra-se que os documentos e demonstrativos juntados aos autos pela Defesa da autuada não atendem ao que foi solicitado pela Câmara de Julgamento, que, frisa-se, oportunizou à Autuada que trouxesse aos autos documentos (por ex.: comprovantes de pagamento, cópias de cheque, extratos bancários) comprovando que os valores descritos nas notas fiscais objeto do lançamento correspondem ao efetivo valor das operações. Comprovação que não se constata da documentação anexada pela Autuada.

Observa-se que não foram colacionados aos autos os extratos analíticos relativos à liquidação de cobrança, documento fornecido ao cliente pelo Banco, nos quais constam, individualizadas, as duplicatas liquidadas.

Também não foram juntadas aos autos as cópias dos cheques que são relacionados como recebimento de vendas.



Verifica-se, pois, que os documentos colacionados aos autos pela Autuada não permitem que se faça qualquer vinculação com as notas fiscais emitidas no período autuado.

Repita-se, não há qualquer elemento que vincule os débitos bancários às notas fiscais autuadas.

Lado outro, para sustentar a presente acusação fiscal foram apresentados pela Fiscalização arquivos eletrônicos apreendidos no estabelecimento autuado, demonstrando, efetivamente, que as operações descritas nas notas fiscais realizaram-se por valores superiores àqueles nelas consignados.

Ademais, a Impugnante quer delegar à Fiscalização a comprovação de que os valores constantes nas notas fiscais autuadas refletem os reais valores das operações.

Entretanto, o ônus dessa prova é da Autuada, uma vez que compete a ela demonstrar que os valores constantes nos pedidos, objeto do lançamento, não correspondem ao valor da operação, mas, sim, àqueles retratados nas notas fiscais emitidas.

Descurrou-se, portanto, a Autuada de seu ônus processual, previsto no art. 333, inciso I do Código de Processo Civil - CPC.

Por outro, as discussões travadas nos autos pelas Partes acerca das contas bancárias informadas nos controles extrafiscais, também não têm o condão de afastar as exigências fiscais.

Vale dizer que, diferentemente das alegações da Defesa, o lançamento não se baseou em movimentações financeiras ocorridas em contas bancárias (paralelas ou escrituradas). Conforme já mencionado, a irregularidade em comento foi apurada por meio do cotejo dos reais valores das vendas ocorridas, conforme controles extrafiscais, e as vendas declaradas à Fiscalização pela Autuada.

Da mesma forma, não elide a acusação fiscal as alegações da Autuada de que as vendas foram realizadas acima do preço de custo, pois, conforme já abordado anteriormente, o lançamento não se baseia nesta acusação, sequer em presunção.

Assim, corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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.

(...)

Exige-se, ainda, a penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da mencionada lei, em relação à parcela da base de cálculo do ICMS que foi suprimida dos documentos fiscais emitidos pela Autuada em razão do subfaturamento efetuado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O dispositivo sancionatório assim previa:

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

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

Cumpra registrar que a partir de 01/01/12, o dispositivo em questão foi alterado pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978/11. A nova redação da penalidade aplicada à hipótese dos autos é a seguinte:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

Vê-se que a penalidade prevista no mencionado dispositivo amolda-se ao caso dos autos, devendo ser mantida a multa isolada exigida, nos termos do art. 55, inciso VII, conforme redação constante na alínea "a" do referido inciso.

Ressalta-se que é uníssona a jurisprudência deste Conselho em relação à subsunção da penalidade em epígrafe à irregularidade relatada nos presentes autos.

Nesse diapasão, equivocou-se a Impugnante ao sustentar que a penalidade isolada deva ser adequada ao disposto na alínea "c" do inciso VII do art. 55, invocando a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, uma vez que a penalidade isolada prevista na referida alínea não se amolda ao caso dos autos, para o qual há penalidade específica.

Conveniente mencionar que a penalidade mencionada na alínea "c" do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 visa punir a irregularidade de consignar em documento fiscal valor da base de cálculo menor que a prevista na legislação, exceto em relação às hipóteses abrangidas pelas alíneas "a" e "b" do mesmo inciso. Examine-se:

Efeitos a partir de 01/01/2012

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada. (Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização majorou a penalidade isolada exigida em 100% (cem por cento), em todo o período autuado, em razão da constatação de reincidência.

Analisando os documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pela Fiscalização, às fls. 81/91, constata-se que as autuações que fundamentaram a citada majoração são as seguintes:

- PTA nº 04.002043097-71: exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da citada lei - crédito tributário quitado em 09/06/06;

- PTA nº 01.000153231-51: exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 - crédito tributário parcelado em 16/08/06;

- PTA nº 04.002053879-53: exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da citada lei - crédito tributário quitado em 29/09/06.

Verifica-se que a majoração da citada penalidade na forma efetivada pela Fiscalização encontra-se em consonância com o disposto na Lei nº 6.763/75 - art. 53, §§ 6º e 7º, *in verbis*:

Art. 53. (...)

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

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

Observa-se que para a caracterização da reincidência com o fim de majoração da penalidade, não basta simplesmente a prática reiterada da infringência; é necessário que a nova infração seja praticada dentro de 5 (cinco) anos a contar da data em que foi reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo – aí incluída a hipótese de pagamento/pedido de parcelamento de autuação anterior contendo exigência de multa capitulada no mesmo dispositivo legal (conforme o disposto no § 6º c/c o § 7º).

Defende a Impugnante o afastamento da mencionada majoração da penalidade isolada sob o argumento de que não foram indicadas autuações anteriores relativas a casos idênticos aos dos presentes autos.

Todavia, tal argumento não a socorre haja vista que, por determinação legal, a reincidência ocorre com a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica

àquela da infração anterior, não sendo exigida a identidade de casos, nos termos do dispositivo legal supracitado.

Ressalta-se que a alegação defensiva de que os documentos comprobatórios da reincidência não lhe foram enviados, restou superada porquanto foi reaberta vista dos autos aos Autuados pelo prazo de 30 (trinta) dias, para manifestação em relação aos documentos de fls. 81/90, os quais embasaram a majoração da penalidade isolada em razão da constatação de reincidência (fls. 12.675/12.678).

Assim, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa como tangenciado pela Autuada.

Quanto à alegação de que as multas impostas são desproporcionais revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida.

Procedente também é a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do sócio administrador da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao referido Coobrigado, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da emissão de notas fiscais consignando valores

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inferiores aos efetivamente praticados nas operações, conseqüentemente sem o pagamento do imposto devido.

Induidoso, portanto, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos, caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Assim, resta clara a gestão fraudulenta do Coobrigado com intuito de lesar o Erário Estadual.

No caso do presente processo, há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva do Coobrigado com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do CTN.

As questões de cunho constitucional arguidas pela Defesa não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este Órgão Julgador, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Arnaldo Lourenço Pinto Neto e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida e Luciana Goulart Ferreira.

**Sala das Sessões, 19 de maio de 2015.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Revisora**

**José Luiz Drumond**  
**Relator**

D