

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.988/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000259830-73  
Impugnação: 40.010137674-96, 40.010138339-87 (Coob.)  
Impugnante: Snob Calçados de Divino Ltda - EPP  
IE: 220119074.00-70  
Maristela Maria das Graças de Rezende (Coob.)  
CPF: 015.257.527-82  
Proc. S. Passivo: Paulo Roberto Coimbra Silva/Outro(s)  
Origem: DFT/Muriaé

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Comprovado nos autos o poder de gerência da sócia, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21 § 2º, inciso II, da Lei nº 6763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatado, mediante confronto entre os valores mensais de venda constantes dos documentos extrafiscais constantes do arquivo magnético denominado Divino (DBF), regularmente apreendido/copiado e os declarados no Programa Gerador do Documento de arrecadação do Simples Nacional – (PGDAS), que a Autuada promoveu saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A presente autuação trata da falta de recolhimento do ICMS no período de janeiro a dezembro de 2009, em razão da ocorrência de saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apurada por meio do confronto dos documentos extrafiscais constantes do arquivo magnético denominado Divino (DBF) e os declarados no Programa Gerador do Documento de arrecadação do Simples Nacional – (PGDAS).

O arquivo magnético denominado Divino (DBF), foi obtido mediante cópia e autenticação de arquivos digitais, apreendido em cumprimento a mandado judicial, durante a operação especial de busca e apreensão, denominada “Cinderela”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II e § 2º, todos da Lei Estadual nº 6.763/75.

Consta também, da sujeição passiva do lançamento, a Sra. Maristela Maria das Graças de Rezende.

O Auto de Infração foi instruído com os seguintes anexos:

- CD-R contendo banco de dados e Relatório em PDF (Anexo 9.1); PGDAs do exercício 2009/Receita Bruta Simples Nacional/Livro Registro de Saída (Anexo 9.2); Comprovante dos documentos de saída (Anexo 9.3); Relatório Constituição Negócio Jurídico – Rede Snob em CD-R (Anexo 9.4); Relatório Coobrigado em CD-R (Anexo 9.5); Relatório de Apreensão (Anexo 9.6); Relatório Apuração Snob Calçados de Divino-EPP (Anexo 9.7); Planilha contendo Apuração da Base de Cálculo e Demonstrativo do Crédito Tributário (Anexo 9.8); Relatório de Comprovação Propriedade Banco de Dados (Anexo 9.9), dentre outros.

Inconformadas, Autuada e Coobrigada apresentam, em conjunto, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 114/131, com juntada de documentos de fls. 132/222.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 235/350.

A 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência e exara despacho interlocutório, fls. 357, que resulta na manifestação e inclusão de documentos por parte da Fiscalização às fls. 361/378.

Cientificada da juntada de documentos e dos termos do despacho interlocutório, a Impugnante manifesta-se às fls. 390/391 e fls. 393/398.

Tendo havido nova manifestação da Autuada, mas nos mesmos termos anteriores, a Fiscalização inclui novamente a sua última manifestação (fls. 420/423).

---

### **DECISÃO**

#### **Das Preliminares**

As Impugnantes arguem a nulidade do lançamento, sob o argumento de cerceamento do direito de defesa, uma vez que não lhes foi disponibilizado o acesso ao processo administrativo. Afirma a Coobrigada que tendo comparecido à sede da DFT/Muriaé, lhe foi negado acesso ao processo em razão de que ele não se encontrava na unidade, não lhe sendo fornecida a certidão deste fato.

Entretanto, não lhes assiste razão.

Ocorre, que todo o material necessário para o conhecimento dos elementos que fundamentaram o presente feito fiscal foi disponibilizado às Impugnantes por intermédio do CD-R de fls. 111, conforme recibo de entrega de fls. 17, contendo todos os arquivos utilizados no presente auto, inclusive com o respectivo código sha1. Destaca-se, que caso houvesse alteração no conteúdo do arquivo, haveria concomitantemente alteração do código respectivo.

Acrescente que, em 21/01/15, novamente a empresa solicita cópia do PTA em comento (fls. 112).

Outrossim, indubitável que a Autuada entendeu a acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação.

Saliente-se que, em face dos argumentos apresentados, foi proporcionado novo momento de defesa, após diligência e despacho interlocutório exarados pela Câmara de Julgamento.

Tem-se, portanto, que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Está devidamente instruído e foram observados todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Verifica-se que as Impugnantes compreenderam e defenderam claramente da acusação fiscal, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

No tocante ao entendimento esposado de serem, os dados e relatórios, utilizados pela Fiscalização, imprestáveis para lastrear o lançamento fiscal, adota-se tal tese como questão de mérito a ser analisada como tal.

Rejeitam-se, portanto, as preliminares arguidas.

#### **Do pedido de perícia**

As Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Os quesitos formulados referem-se a dois temas específicos: sobre o arbitramento do valor do crédito do ICMS pelas entradas realizadas para abater-se do débito do imposto e, sobre os arquivos digitais apreendidos e utilizados para apuração do crédito tributário devido, considerando a existência de inconsistências de lançamentos.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG). (Grifou-se)

Assim, a perícia, 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.

O exame pericial, no presente caso, mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório acostado aos autos e na legislação de regência do imposto.

Como já dito, a Fiscalização disponibilizou às Impugnantes CD-R contendo todos os arquivos utilizados no presente Auto de Infração, conforme recibo de fls. 17, por meio do qual as Impugnantes poderiam esclarecer todas as dúvidas levantadas nos quesitos apresentados.

Portanto, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pelas próprias Impugnantes em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas.

Assim, indefere-se a prova requerida com fundamento 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:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas; (Grifou-se)

### **Do Mérito**

Inicialmente, as Impugnantes argumentam que o trabalho de conclusão fiscal realizado, devido a omissão de receitas e de operações desacobertadas de documento fiscal, decorreu especialmente da análise de arquivos digitais que teriam

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sido extraídos de mídias apreendidas pela Fiscalização, em endereço distinto ao estabelecido para cumprimento do mandado judicial de busca e apreensão.

Entretanto, não lhes assiste razão.

A seguir, é apresentado um breve resumo do histórico da propriedade do imóvel, conforme fls. 46/80 dos autos.

Até dezembro de 2006, o imóvel localizado à Rua Pedro de Oliveira nº 6, esquina com a Praça Coronel Maximiano, constituído de loja e mais dois pavimentos superiores, foi de propriedade de Josias Schettini e seus cunhados Carmindo Silva e Regina Maria e Silva. Nessa época, os sócios resolveram vendê-lo para a locatária Maristela Maria das Graças de Rezende, que promoveu, posteriormente, obras de modificação e acréscimo. Na época da venda, segundo o Sr. Josias, o acesso aos dois andares superiores somente se fazia pela Rua Pedro de Oliveira nº 6.

Num período anterior, quando ainda de propriedade de Josias Schettini, a parte térrea deste imóvel, loja, era ocupada pela empresa Casa Progresso Ltda., cujos sócios eram o próprio Josias e Carmindo Silva Filho. Tais sócios resolveram, num certo momento, dividir informalmente a loja Casa Progresso, locando uma parte a Sra. Maristela Maria das Graças de Rezende. Sendo assim, a Casa Progresso teve seu espaço físico reduzido e, na outra parte, alugada a Maristela, ela instalou a loja Snob Calçados de Divino Ltda - EPP, ocupando, ainda, o pavimento superior com um escritório da empresa.

Portanto, para a formalização da empresa de Maristela Maria das Graças de Rezende perante a Junta Comercial de Minas Gerais e a Receita Estadual, surgiu mais um endereço no mesmo imóvel, sendo criado o nº 4 da Rua Pedro de Oliveira, que passou a ser o endereço da Snob Calçados de Divino Ltda - EPP. Dessa maneira, a loja que ocupava toda a esquina da Rua Pedro de Oliveira com a Praça Coronel Maximiano passou a ter dois endereços para correspondências: Rua Pedro de Oliveira nº 6, onde funcionava a Casa Progresso, e Rua Pedro de Oliveira nº 4, onde estava estabelecida a Snob Calçados de Divino Ltda - EPP.

Vale destacar que, segundo informação do Sr. Josias, o espaço alugado para Maristela Maria das Graças de Rezende para instalar a Snob Calçados de Divino Ltda - EPP era composto por uma loja térrea e o pavimento superior, cujo acesso se fazia por dentro da loja e onde Maristela Maria das Graças de Rezende utilizava como escritório.

Depois da referida venda, que ocorreu em dezembro de 2006, conforme documento de fls. 66/68, Maristela Maria das Graças de Rezende, na posição de proprietária, promoveu obras de modificação e acréscimo no imóvel, inclusive com a adição de outros andares. Contudo, o imóvel permaneceu, oficialmente, como sendo de propriedade de Josias Schettini e seus cunhados, conforme se constata na certidão expedida pelo 1º Cartório de Registro Geral de Imóveis de Carangola, documentos de fls. 60.

Nota-se que, por ocasião das obras, foi criado um novo acesso aos andares superiores do imóvel pela Praça Coronel Maximiano, todavia sem que tenha havido comunicação ao poder público. Este endereço, sequer possui transcrição ou matrícula no 1º Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Carangola. Nesse momento, é

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mister que sejam analisados os fatos: o Mandado de Busca e Apreensão designou o endereço do estabelecimento onde funciona a empresa Snob Calçados de Divino Ltda - EPP, qual seja a Rua Pedro de Oliveira, nº 4. Trata-se de um imóvel de vários andares onde, no primeiro, funciona o escritório da investigada.

As Impugnantes alegam que o Mandado de Busca e Apreensão não abrangeria o citado escritório pelo fato de que a sua entrada, (que se localiza no andar superior) situa-se na Praça Coronel Maximiano, nº 103 e não na Rua Pedro de Oliveira, nº 4.

O fato é que o acesso ao escritório no andar superior foi desviado pela própria proprietária sem comunicação aos órgãos públicos. Ela alterou este acesso ao escritório, que anteriormente se fazia por dentro da loja, passando-o para uma entrada pela Praça Coronel Maximiano, nº 103, endereço este que, conforme já citado, sequer possui transcrição ou matrícula no 1º Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Carangola, conforme documento de fls. 60.

Por conseguinte, não há como se expedir um Mandado de Busca e Apreensão para um endereço inexistente de uma empresa. O mandado destinou-se ao endereço para o qual a empresa é cadastrada nos órgãos oficiais e eventuais alterações estruturais que tenham dado novo acesso ao seu escritório não podem retirar a eficácia do instrumento judicial e, tampouco, conferir descrédito às provas ali obtidas.

É óbvio, portanto, que quando foi feita referência no mandado à empresa Snob Calçados de Divino Ltda - EPP, no endereço Rua Pedro de Oliveira nº 4, estava incluído o escritório dessa empresa, endereço que consta, pouco importando se este passou a ter acesso por local diverso do interior da loja. Ainda mais, porque o objeto da busca eram documentos, computadores e meios de armazenamento digital, que se encontram principalmente no escritório, e não, nas prateleiras da loja.

É importante ressaltar que é conferido, legalmente, aos Auditores Fiscais, em exercício de suas funções, o livre acesso a qualquer local onde deva ser feita a fiscalização do imposto, sendo dispensável o Mandado de Busca e Apreensão, conforme prevê o art. 49 da Lei nº 6.763/75:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

(...)

§3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibí-los;

II - do acesso do funcionário fiscal a local onde deva ser exercida a fiscalização do imposto, condicionada à apresentação de identidade

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

funcional, sem qualquer outra formalidade.  
(Grifou-se).

O art. 201 do citado dispositivo legal estabelece:

Art. 201 - A fiscalização tributária compete à Secretaria de Estado de Fazenda, por intermédio dos seus funcionários fiscais e, supletivamente, em relação às taxas judiciárias, à autoridade judiciária expressamente nomeada em lei.

§1º - Compete exclusivamente aos Auditores Fiscais da Receita Estadual, aos Agentes Fiscais de Tributos Estaduais e aos Fiscais de Tributos Estaduais o exercício das atividades de fiscalização e de lançamento do crédito tributário.

Igualmente importa esclarecer que o acesso ao andar superior, onde situa-se o escritório da empresa, foi franqueado aos Auditores Fiscais da Receita Estadual lá presentes pela gerente que os recebeu.

Portanto, tem-se afastada qualquer alegação que busque invalidar os efeitos do Mandado de Busca e Apreensão em razão da divergência de endereço conforme descrito anteriormente.

Quanto ao mérito propriamente dito, a presente autuação trata da falta de recolhimento do ICMS no período de janeiro a dezembro de 2009, em razão da ocorrência de saídas desacobertas de documento fiscal, apurada por meio do confronto entre os dados constantes do arquivo magnético denominado Divino (DBF) e o valor declarado no PGDAS.

A infração é objetiva e o próprio relatório fiscal esclarece com detalhes o lançamento efetuado. Veja-se:

A partir dos arquivos copiados, converteram-se os arquivos originais em banco de dados DBF para a realização do trabalho de auditoria, conforme CD-R que acompanha o presente Relatório Fiscal Contábil – vide anexo 9.1;

Da análise das tabelas que compõem o respectivo banco de dados, decidiu-se pela utilização da tabela dvcar1, que apresenta os valores das operações de saída de mercadorias.

A partir desta decisão, promoveu-se o saneamento da respectiva tabela, nos seguintes termos:

Em respeito ao princípio da decadência tributária, eliminaram-se todos os registros anteriores ao período decadencial, ou seja, 01/01/2009. Ainda assim, houve registro que apresentou divergência entre as datas de emissão e de vencimento. Desta feita, pesquisamos nas tabelas que registravam a movimentação de mercadorias ---dvext1, dvmct1, dvped1 ---, que não apresentaram tais informações, concluímos, então,

tratar-se de documentos emitidos em razão de negociação de notas promissórias vencidas e não quitadas, de aspecto meramente financeiro, não representando a ocorrência do fato gerador do imposto, o que de fato ocorrera em tempo pretérito;

Dos campos utilizados para a montagem do relatório de operação de saída de mercadorias, excluimos aqueles que apresentavam valores em branco, no caso dos registros de conteúdo alfanumérico, ou que apresentavam valores iguais a zero.

Eliminaram-se os registros em que se verificou que a data de vencimento era anterior a 01/01/2009.

Ao final, deste saneamento elaborou-se o relatório incluído no CD-R anexo, totalizando por mês e que serviu de base para apuração dos valores devidos.

A utilização do arquivo digital Divino (DBF), para a correta apuração dos valores devidos a título de ICMS, restringiu-se à tabela dvcar1, onde foram identificados todos os valores das saídas das mercadorias.

As Impugnantes argumentam que os dados e relatórios utilizados pela Fiscalização para lastrear o lançamento fiscal e presumir a existência de operações desacobertas de documentação são imprestáveis, isto porque foram extraídos de um aplicativo utilizado pela empresa não para o controle comercial/fiscal, mas como mero apoio operacional, contendo diversos erros e inconsistências que indicam a falta de confiabilidade dos dados.

Aduzem, ainda, a existência de registros duplicados, quando da formação da base de cálculo do imposto, decorrentes de (i) falhas materiais na degravação de arquivos; (ii) lançamento de cunho estritamente financeiro, acordo e devolução de cheques; (iii) lançamento relativo a trocas e devoluções.

E, acrescentam que há lançamento de quantia em dinheiro reservada nos caixas para ser utilizado como troco, não representando, portanto, operação comercial.

Porém, não procedem essas alegações.

Ocorre que a Fiscalização demonstrou de forma detalhada que realizou o saneamento dos arquivos utilizados, excluindo-se as informações que, por algum motivo, apresentassem qualquer vício.

Também, fez o cruzamento de informações com outras tabelas, notadamente as que tratam da movimentação de mercadorias, para a averiguação da procedência dos lançamentos.

Apenas os registros sem correspondência nestas tabelas é que foram considerados duplicados. De outra forma, quando se verificou que nas tabelas de movimentação de estoque existia apenas um registro, a Fiscalização considerou o excedente na tabela dvcar1 como duplicado e, conseqüentemente, o excluiu.

A respeito da rubrica “troco”, a partir das análises da Fiscalização, tem-se:

Concluindo o tema, entendemos que a alegação de que a rubrica “troco” destinava-se ao registro de valores a serem devolvidos aos compradores quando o houvesse o pagamento em valor superior ao preço da mercadoria carece de fundamentação, a existência de valores negativos, na recomposição da conta caixa, demonstra de forma inequívoca a improcedência do alegado, se de acordo com as impugnantes, tratava-se de registro de um valor já existente, separado para um fim específico, acima descrito, todavia, se o saldo existente mostra-se inferior ao valor do “troco”, temos por inválido o argumento.

É importante também destacar o entendimento do Fisco acerca da rubrica em tela. Entendemos tratar-se de lançamento próprio de uma situação específica do processo operacional das impugnantes. Ao longo do nosso estudo comprovamos que há movimentação de mercadorias sem registro na rubrica de contas a receber --- dvcarl-SANEADO ---, demonstrando de forma evidente a existência de recursos que não transitam pela contabilidade.

Pois bem, entendemos que a rubrica “troco” agrega operações comerciais não contabilizadas de forma direta, como a acima identificada, e a retirada em cheque pré-datado, confundindo a Fiscalização na apuração dos valores reais das operações de saída de mercadoria.

Lado outro, a informação de que a rubrica “troco” era utilizada para registro dos valores a serem devolvidos aos clientes no caso de pagamento com valor superior ao valor da mercadoria, carece de fundamentação contábil. Não há nada na contabilidade da empresa que sustente essa tese, capaz de ilidir o feito fiscal.

As Impugnantes entendem que os valores sob a rubrica acordo devem ser eliminados da apuração dos valores reais de operações de saída. Entretanto, não houve a comprovação documental (apresentação do documento fiscal emitido) da transação realizada, o que determinaria o valor real da base de cálculo do ICMS da operação específica. Assim, confirma-se o arbitramento do valor da operação.

No tocante às trocas/devoluções, com base na norma mineira (art. 76 RICMS/02), tem-se que o procedimento tributário para as operações de troca e devolução é bastante detalhado, impondo ao contribuinte a obrigação de emitir os documentos pertinentes, identificá-los e arquivá-los em separado. Considerando, pois, a ausência dos documentos acobertadores das operações realizadas (troca e devolução), não há como aceitar a alegação, estando prejudicada a tese como elemento capaz de rechaçar o trabalho fiscal.

As Autuadas ponderam que a Fiscalização considerou, equivocadamente, valores lançados em datas equivalentes a domingos e feriados, e apresentam um CD às fls. 158, na guia DOMINGOS E FERIADOS.

Entretanto, verifica-se que o equívoco foi cometido, na verdade, por parte da Contribuinte ao lançar a data, já que todos os outros dados (número do título, cliente, valor, código do cliente, vendedor) estão corretos. E, não é o fato de ter havido erro na inclusão da data, a operação de vendas não se realizou. Ressalta-se, que todos os outros campos foram preenchidos com informações válidas.

Registra-se, por oportuno, que a Fiscalização adotou o procedimento de apenas considerar, para a apuração das saídas realizadas, os valores superiores a R\$ 1,00 (um real). Valores abaixo deste limite foram excluídos da tabela em análise.

Não obstante, na busca da verdade real, acerca de possíveis erros no lançamento, a Câmara de Julgamento exarou despacho interlocutório (fls. 357) para que a Impugnante *“apresente planilha que vincule cada saída com sua respectiva entrada em devolução definitiva ou para fins de troca (...) e traga demonstrativo que vincule cada saída renegociada com as respectivas informações relativas ao novo negócio, (...) anexando também comprovação do acordo firmado com o cliente sobre a renegociação da dívida”*.

Em resposta (fls. 390/391), as Impugnantes afirmam que não foi possível apresentar as planilhas e demonstrativos solicitados, em face de que o banco de dados não possui elementos suficientes e, que os documentos constantes do PTA já permitem comprovar que as rubricas “troco” e “devoluções” não refletem operações mercantis de circulação de mercadorias.

Assim, considerando a metodologia do trabalho fiscal, já relatada, e inexistindo provas que a respalde, não há como adotar a tese da Defesa.

Outra alegação trazida pela Defesa é de que, como a Fiscalização arbitrou os valores das saídas de mercadorias, deveria arbitrar também os valores relativos ao crédito do ICMS oriundo das entradas, em respeito ao princípio da não cumulatividade e à sistemática de apuração do imposto.

Apesar de ser regra a aplicação do mencionado princípio, a própria CF/88 admite exceções. Por tratar-se de empresa optante pelo Simples Nacional, deve ser considerado o que estabelece a Lei Complementar nº. 123 de 14 de dezembro de 2006, que trata o ICMS de forma específica. Veja-se:

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

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XIII - ICMS devido:

- a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;
- b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;
- c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;
- d) por ocasião do desembaraço aduaneiro;
- e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;
- f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal; (grifou-se)

(...)

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

(...)

§ 2ª Também poderá optar pelo Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte que se dedique à prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa neste artigo, desde que não incorra em nenhuma das hipóteses de vedação previstas.

(...)

Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor; (grifou-se)

(...)

Da Omissão de Receita

Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

Da legislação posta, depreende-se que o tratamento especial e benéfico aplicado aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, alcança apenas aqueles que agem de acordo com as normas prescritas. No caso de o contribuinte atuar em contraposição aos ditames legais, esse comportamento inadequado é sancionado pela imposição da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

No caso em tela, aplicou-se a alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre os valores não declarados pelo contribuinte, como ocorre com todas as pessoas jurídicas submetidas ao regime geral do ICMS.

Destaca-se a necessidade de registro das notas fiscais para que se possa aproveitar o respectivo crédito do imposto. Existe a possibilidade de registro extemporâneo desde que não extinto o direito subjacente.

As Impugnantes deveriam, portanto, comprovar de forma inconteste que as mercadorias (cuja operação de saída deu-se sem a emissão de documento fiscal) tiveram sua entrada no estabelecimento registrada por meio da nota fiscal emitida pelo vendedor. Em caso de não ter havido o registro a tempo, que o fizesse de acordo com os preceitos do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

XV - o imposto se relacionar a operação promovida por microempresa ou empresa de pequeno porte, quando:

a) no documento fiscal que acobertar a aquisição, não for informada a alíquota correspondente ao percentual de ICMS previsto no § 26 do art. 42 deste Regulamento; e

b) a operação relativa à aquisição não for tributada pelo ICMS;

De outra forma, o aproveitamento do crédito tem como requisito supremo o registro nos livros fiscais do documento de entrada. Deveria, então, a Autuada comprovar que as notas fiscais que acobertaram as operações de entrada das mercadorias em seu estabelecimento foram devidamente registradas, apresentando seus livros, principalmente o livro de Registro de Entrada e o livro de Inventário.

Como as Impugnantes não lograram êxito em tal comprovação, não poderia a Fiscalização simplesmente arbitrar o valor de crédito, partindo do valor das saídas.

No que se refere à inclusão da Coobrigada, no polo passivo da obrigação tributária, a Defesa alega que a Fiscalização não apresentou provas hábeis para fundamentar e sustentar tal decisão.

Entretanto, razão não lhe assiste.

A inclusão da Coobrigada Maristela Maria Das Graças de Rezende no polo passivo da obrigação tributária decorre do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e do 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 6.763/75**

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.

O Anexo 9.5 do Relatório Fiscal, gravado no CD de fls. 111, comprova de maneira incontestada a existência informal da “Rede Snob” onde, desde o ano 2000, a Coobrigada exerce a gerência de fato, por meio de procurações com amplos poderes.

Induidoso, portanto, que a Coobrigada tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as vendas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, com vistas a manter o faturamento de cada uma das empresas dentro dos limites do Simples Nacional, e usufruir indevidamente dos benefícios desse regime.

No caso do presente processo, há a comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva da Coobrigada, nos termos da legislação supramencionada.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que pugna pela sua ilegitimidade.

As multas exigidas nos presentes autos são duas. Uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (Multa de Revalidação) corresponde a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75). A outra (Multa Isolada) tem por fato gerador o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

descumprimento de obrigação acessória de 40% (quarenta por cento) do valor global das saídas desacobertadas, com fulcro no art. 55, inciso II da citada lei:

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

(...)

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

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

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

O estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue, via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O Des. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

**EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)**

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995. (GRIFOU-SE)**

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, ao contrário do que sustenta a Impugnante, as multas são legais e foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente, inclusive obedecendo o limite de 2,5 vezes o valor do tributo principal.

Com relação ao pedido de redução da multa isolada, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no item 3 do § 5º do art. 53 da Lei nº 6763/75:

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

(...)

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

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

(...)

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

Por fim, cumpre destacar que não constam valores para aplicação da reincidência, no Demonstrativo do Crédito Tributário, apresentado às fls. 22.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, legítimo é o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Derc Fernando Alves Martins Leme (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 29 de abril de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**