

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.993/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000278811-46  
Impugnação: 40.010138553-44  
Impugnante: Snob Calçados de Divino Ltda - EPP  
IE: 220119074.00-70  
Coobrigado: Maristela Maria das Graças de Rezende  
CPF: 015.257.527-82  
Proc. S. Passivo: Wagner Santos Faria/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 6.763/75, 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 julho de 2010, 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”, na empresa Snob Calçados de Divino Ltda-EPP, na cidade de Carangola/MG.

## 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 Ltda (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); Autos de Apreensão e Depósito – AAD nº s 007196 e 000286 (Anexo 9.10).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 63/77.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 83/180.

---

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar**

A Impugnante argui a nulidade do lançamento, sob o argumento de que os arquivos magnéticos foram apreendidos de forma ilegal e arbitrária e em endereço diverso do constante do mandado, viciando a apreensão realizada.

Entretanto, não lhe assiste razão.

A seguir, é apresentado um breve resumo do histórico da propriedade do imóvel, conforme relatório de constituição do negócio jurídico – rede Snob – DVD (fls. 57).

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 das partes 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, 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 certidão expedida pelo 1º Cartório de Registro Geral de Imóveis de Carangola.

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 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, nº4. Trata-se de um imóvel de vários andares onde, no primeiro, funciona o escritório da investigada.

A Impugnante alega 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.

Portanto, não há como se expedir um Mandado de Busca e Apreensão para um inexistente endereço 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 eficácia do instrumento judicial e tampouco conferir descrédito às provas ali obtidas.

É obvio, 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, coisa que se busca, 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 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 pela gerente que os recebeu.

Por conseguinte, 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.

Acrescente-se 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.

Rejeita-se, portanto, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relato, a presente autuação trata da falta de recolhimento do ICMS no período de janeiro a julho de 2010, em razão da ocorrência de saídas desacompanhadas 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 (fl. 14). 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 DVD-RW 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, excluímos aqueles que apresentavam valores em branco, no caso dos registros de conteúdo alfanumérico, ou que apresentavam valores iguais a zero.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Eliminaram-se os registros em que se verificou que a data de vencimento era anterior a 01/01/2010.

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

A utilização do arquivo digital dvcari (DBF), para a correta apuração dos valores devidos a título de ICMS, restringiu-se à tabela dvcari1, onde foram identificados todos os valores das saídas das mercadorias.

A Impugnante alega 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.

Outrossim, aduz inconsistências no lançamento que, segundo seu entendimento, invalidariam o relatório fiscal que serviu de base para a autuação, quais sejam: existência de registros duplicados, exemplificando com os títulos de nºs 87464 e 96284; lançamentos com valor zero ou R\$ 0,01, títulos emitidos após o vencimento, lançamento de cunho estritamente financeiro: acordo e devolução de cheques; lançamento relativo a trocas e devoluções, quantia em dinheiro reservada nos caixas para ser utilizado como troco.

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 registro excedente na tabela como duplicado e, conseqüentemente, o excluiu.

Importa transcrever análise fiscal a respeito de títulos específicos mencionados pela Autuada:

(...) tratemos, então, do pedido nº. 87464 feito em nome de ADEMIR MOREIRA BRAGA, trata-se na verdade de uma venda realizada no dia cinco de janeiro de 2010, cujo pagamento foi parcelado em quatro vezes, vencendo a primeira parcela no dia dez de fevereiro, no valor de R\$13,90 e a última parcela vencendo no dia dez de maio no valor de R\$11,00, lembrando que o número à direita do hífen indica a parcela a que se refere, não se sustentando a alegação de que se trata de título repetido. O mesmo raciocínio se aplica aos títulos de n.º. 87465/87466/87467

Em relação ao lançamento 96284 vê-se claramente tratar-se de duas operações simultâneas onde há uma venda à vista – VV / VEN 5550– e simultaneamente a remessa de mercadorias para outro estabelecimento da “Rede Snob”- SNO 1013 -. O código de vendedor 008 – vide tabela dvven1 – identifica “Stela Transferência”. Lembrando que por tratar-se de “transferência” não há a quitação do título emitido, ver car1pgo, a coluna permanece em branco.

Finalmente, entendemos que o estabelecimento aproveita o número de um título já gerado para documentar a transferência, podendo, até, tratar-se de venda realizada no estabelecimento destinatário da mercadoria e registrado no estabelecimento que promove a saída da mercadoria.

Finalizando o tema, ao contrário do que alega a impugnante não se trata de título repetido, mas sim de parcela do valor da venda, o somatório das parcelas em que se dividiu a venda corresponde ao valor integral da operação mercantil realizada objeto de incidência do ICMS.

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.

Logo, os valores inferiores a R\$1,00 (um real) foram sumariamente excluídos do relatório em vista de não haver fundamentação que justifique a existência de mercadorias com este valor.

A respeito, a autoridade Autuante explica que “para que não parem dúvidas sobre o acima explicado, na pasta 2010 no arquivo ACCESS – DVCAR1-SANEADO - classificando do menor para o maior – botão direito do mouse – na coluna CAR1VLR, verifica-se que o primeiro valor que aparece é de R\$ 1,40 (um real e quarenta centavos), que desmonta alegação da impugnante”.

Quanto aos pretensos títulos emitidos após o vencimento, esclarece a Fiscalização que exclui-se da tabela todos os registros em que a data de vencimento do título fosse anterior a sua data de emissão.

Analisando os alegados lançamentos sem nenhuma relação com operações mercantis, consta da manifestação fiscal as seguintes explicações:

1) 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 a tese da Impugnante, capaz de ilidir o feito fiscal;

2) a existência na contabilidade de cheques sem provisão não interfere na relação tributária, pois não existe no normativo mineiro uma provisão para “créditos de ICMS de liquidação duvidosa”, cujo saldo abateria o ICMS devido pelo

estabelecimento, como indiretamente tenta fazer crer a Impugnante. Ou seja, cheque sem fundos não altera a relação jurídico-tributária, apenas tem o efeito de comprovar, por via transversa, a realização de operações de saída de mercadorias;

3) a Impugnante alega que os valores sob a rubrica acordo devem ser eliminados da apuração dos valores reais de operações de saída. Entretanto, não houve por parte da Impugnante 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;

4) no tocante às trocas/devoluções, com base no constante em normativo mineiro (art. 76 RICMS/02), tem-se que o procedimento tributário para as operações de devolução e troca 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 (devolução e troca), não há como aceitar a alegação, estando prejudicada a tese como elemento capaz de rechaçar o feito fiscal.

Veja que a Impugnante entende que se a Fiscalização defende a existência do grupo econômico entre as empresas não poderia, assim, autuar as operações entre elas, consideradas transferências.

Contudo, em relação a esse argumento da Defesa (não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade), vale destacar que a própria Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (grifou-se)

Tal dispositivo também faz parte da legislação mineira. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art.6º. Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;(grifou-se)

RICMS/02:

Art.1º. O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (grifou-se)

Outra alegação trazida pela Autuada 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.

Ocorre que, diferente do que foi o entendimento, a empresa não foi excluída do regime do Simples Nacional.

Assim, 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:

(...)

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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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, este 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 de ICMS. Existe a possibilidade de registro extemporâneo desde que não extinto o direito subjacente.

A Impugnante deveria, portanto, comprovar de forma incontestável 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a Impugnante não logrou 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. 57, 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.

Induvidoso, 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 desacobertas 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.

Dessa forma, correta está a inclusão da Coobrigada, nos termos da legislação supramencionada.

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, com base no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do CTN.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz a confiscatoriedade das mesmas.

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 descumprimento de obrigação acessória de 40% (quarenta por cento) do valor global das saídas desacobertas, 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 desacoberta 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 desembargador 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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, ementada 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 TRIBUTOS 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.

Portanto, ao contrário do que sustenta a Impugnante, as multas são legais e foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 a arguição de nulidade do lançamento. 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**