

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.804/21/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001445174-32  
Impugnação: 40.010149658-87, 40.010149670-31 (Coob.), 40.010149669-56 (Coob.)  
Impugnante: Aba Distribuidora de Papeis, Máquinas e Equipamentos Ltda  
IE: 001606157.00-58  
Alexandre Braz Armond (Coob.)  
CPF: 475.052.816-15  
Carlos Nascimento Silva (Coob.)  
CPF: 038.287.798-59  
Proc. S. Passivo: Cristiano Araújo Cateb/Outro(s)  
Origem: Núcleo de Atividades Fiscais Estratégicas

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Os sócios-administradores respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatado, mediante confronto entre as informações constantes de documentos extrafiscais, devidamente apreendidos e documentos devidamente extraídos dos arquivos magnéticos, copiados do banco de dados do estabelecimento autuado, com a escrituração fiscal da Autuada, que o Sujeito Passivo promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I, do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado artigo. Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro a dezembro de 2014, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais, devidamente apreendidos e documentos devidamente extraídos dos arquivos magnéticos copiados do banco de dados do estabelecimento autuado, com a escrituração fiscal da Autuada.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado artigo.

### **Da Impugnação e da Manifestação Fiscal**

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 74/108, juntando documentos às fls. 109/324 e requerem, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, refuta as alegações da Defesa em Manifestação de fls. 325/352 juntando os documentos de fls. 353/390, e requer, ao final, a procedência do lançamento.

Reaberta vista dos autos, em função da juntada de documentos na Manifestação Fiscal, a Impugnante comparece às fls. 396/413, enquanto a Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 415/419.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de fls. 423/425, para que a Fiscalização pudesse disponibilizar aos Impugnantes, para extração de cópias, todos os documentos apreendidos, que tenham relação com a presente autuação e que não estejam anexados ao processo, consoante art. 201, § 3º do RICMS/02, conforme solicitado pela Defesa e, ainda, para abrir vista aos Impugnantes, pelo prazo de 30 (trinta) dias, consoante art. 16 do RPTA c/c a Deliberação nº 04/08 do Conselho Pleno do CC/MG, em razão do volume de documentos acostados na Manifestação Fiscal, conforme solicitado pelos Impugnantes (fls. 325/390).

Cumpridas as determinações da Assessoria, os Impugnantes comparecem às fls. 434/438, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 439/440.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 442/461, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento.

---

## ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assistem, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se

legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Os Impugnantes alegam, em apertada síntese, que o lançamento decorreu da análise das informações obtidas mediante mandado judicial concedido para autorizar a operação de busca e apreensão na sede da LINKCOM SISTEMAS CORPORATIVOS – Razão social COMÉRCIO DE SOFTWARE LINKCOM LTDA, mas que o provimento judicial não teria estendido a autorização ao Ministério Público de Minas Gerais (MP) para compartilhar os dados com a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF), razão pela qual, entende que o Auto de Infração elaborado pela SEF teria se baseado em provas obtidas de maneira ilícita. Segundo argumenta, o art. 44 da Lei nº 6.763/75 exige a autorização judicial para a realização da busca e apreensão de documentos, programas e arquivos eletrônicos, quando estes não estiverem em dependência de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional.

Entretanto, conforme explica a Fiscalização, o lançamento atendeu a todos os requisitos formais exigidos, veja-se:

Como podemos ver no pedido inicial feito pelo MP à autoridade judicial, foi solicitado que os Auditores da Receita participassem das buscas, e que fosse autorizado o compartilhamento das provas obtidas com a SEF/MG (Anexo I da Manifestação Fiscal).

Os pedidos foram integralmente atendidos, como podemos ver na decisão da Juíza responsável (Anexo II da Manifestação Fiscal).

Durante a realização das buscas na sede da Matriz da Autuada, foi constatado pela equipe de Auditores da SEF, que o banco de dados era hospedado na empresa LINKCOM em questão. Comunicado do fato, o MP solicitou, em caráter de urgência, e em complementação ao pleito anterior, que fosse concedido um mandado estendendo as buscas ao endereço da prestadora de serviços, permitindo o acesso aos dados ainda no decorrer da operação denominada “Casa de papel”. (Anexo III da Manifestação Fiscal).

Tal pedido foi deferido, e o respectivo mandado expedido (Anexo IV da Manifestação Fiscal). Somente então os Auditores se dirigiram à sede da LINKCOM, e realizaram o procedimento de copiagem dos dados da empresa ABA ali hospedados.

Resta claro que o pedido complementar só existe em consequência do cumprimento do pedido inicial. Trata-se de uma extensão do mesmo, inserida no bojo do mesmo processo investigatório. Sendo assim, ao

deferir o pedido complementar o judiciário concede o mesmo alcance do inicial, ou seja, deveria ser cumprido conjuntamente com os Auditores da SEF, e autoriza o MP a efetuar o compartilhamento das informações obtidas com a Receita Estadual.

Portanto, observa-se que as provas que compõem o Auto de Infração foram obtidas de maneira lícita, não procedendo a arguição de nulidade proposta pela Defesa.

Os Impugnantes alegam que o lançamento foi realizado de forma genérica e por amostragem, baseado em anotações pontuais de agenda de vendedores da empresa, de outros exercícios financeiros, sem a observância do art. 142 do CTN, portanto, baseado em mera presunção.

O Fisco esclarece o referido questionamento nos seguintes termos:

Durante o procedimento de busca e apreensão foi apreendido vasto material, tanto físico, quanto eletrônico, referente a vários anos, e a fiscalização sobre a empresa abrangerá todo o período entre 2014 e a data da operação.

Foi priorizada pelo fisco a emissão do AI referente ao ano de 2014 em virtude do prazo decadencial, já que o direito de o fisco efetuar este lançamento expiraria em 31/12/2019.

Nele foram utilizados documentos de vários anos, inclusive anteriores ao período autuado (e-mail de 20/02/2013, Fl. 45). Constam ainda mensagens eletrônicas de 2014 (Fls. 41 e 53), 2015 (Fls. 43, 44, 47 e 49), 2016 (Fl. 42) e 2018 (Fl.50), além de documentos físicos referentes ao ano de 2017 (Fls. 29 a 39).

Isto demonstra que a origem do esquema fraudulento remonta há vários anos, se perpetuando ao longo do tempo. O fato de termos escolhido, entres tantos, alguns documentos físicos e eletrônicos de anos posteriores a 2014 foi simplesmente por entender que estes traziam maior clareza ao leitor, demonstrando com maior facilidade o modus operandi da autuada.

O banco de dados utilizado pela empresa é o mesmo em todo o período, sem mudança na forma de contabilizar tanto as operações com nota fiscal quanto as paralelas.

Ao final desta manifestação anexaremos vários e-mails e conversas de Skype do ano de 2014 e anteriores (Anexo V da manifestação fiscal), reforçando a comprovação de que o esquema já era operado desde então. Infelizmente, o fisco só pode reclamar a parcela referente ao ano de 2014 em diante, tendo o montante

sonogado até então sido definitivamente incorporado ao patrimônio da empresa e de seus controladores.

Em relação ao tamanho da amostra, entendemos ser suficiente, já que, da mesma forma, tem por função apenas de demonstrar como agia a autuada em relação ao seu controle de vendas sem nota (código 1) e com nota (código 2). A seguir mostraremos mais alguns prints, inclusive de outros clientes, associando anotações de pedidos S/N e C/N com registros do banco de dados associados respectivamente aos códigos 1 e 2.

(...)

estas imagens não devem ser analisadas isoladamente, mas sim como parte de um vasto conjunto de provas elencadas no Auto de Infração.

Ademais, no tocante ao questionamento acerca das provas anexadas aos autos, apresentadas por amostragem pelo Fisco, para comprovação das irregularidades, tal procedimento está de acordo com o previsto no art. 137 do RPTA:

Art. 137. Em se tratando de prova documental com elevado número de documentos, o Fisco poderá fazer a prova mediante:

I - amostragem, observado o seguinte:

- a) a amostra deverá ser significativa em relação ao universo;
- b) os documentos, inclusive arquivos eletrônicos, e outras provas não juntados integralmente serão mantidos na repartição fazendária pelo prazo prescricional;

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, e não em mera presunção, como alega a Defesa, o que restará demonstrado na análise de mérito.

Em relação à alegação do cerceamento do direito de defesa dos Impugnantes, tendo em vista que não havia sido disponibilizados os documentos apreendidos e utilizados pelo Fisco na lavratura do Auto de Infração, destaca-se que tal alegação encontra-se superada em razão da Diligência exarada pela Assessoria nos seguintes termos:

(...)

Disponibilizar aos Impugnantes, para extração de cópias, todos os documentos apreendidos, que tenham relação com a presente autuação e que não estejam anexados ao processo, consoante art. 201, § 3º do RICMS/02, conforme procedimentos adotados pelo Núcleo de Atividades Fiscais Estratégicas em tais casos.

(...)

Havendo ou não extração de cópias de documentos vinculados à presente autuação, abrir vista aos Impugnantes, pelo prazo de 30 (trinta) dias, consoante art. 16 do RPTA c/c a Deliberação nº 04/08 do Conselho Pleno do CC/MG, em razão do volume de documentos acostados na Manifestação Fiscal (fls. 325/390), podendo aditar a impugnação, caso entenda necessário.

Importa registrar que, conforme esclarece o Fisco, os procuradores dos Impugnantes compareceram à Unidade Fazendária competente, entretanto, se limitaram à análise dos documentos apreendidos, sem, contudo, extrair uma cópia reprográfica sequer dos referidos documentos.

Noutro giro, os Impugnantes arguem a nulidade da inclusão dos Coobrigados no polo passivo, argumentando que tal inclusão se deu sem a descrição dos fatos praticados ou a subsunção dos fatos à norma tributária.

Não obstante, verifica-se do Relatório Fiscal que a inclusão no polo passivo da obrigação tributária, dos sócios-administradores da empresa autuada se deu nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, devidamente capitulados nos autos, conforme se constata de parte do citado relatório:

A inclusão dos sócios como coobrigados no Auto de Infração fundamenta-se na prática de ato com infração de lei, hipótese em que o administrador se torna solidariamente responsável, nos termos do artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional c/c artigo 21, inciso XII e § 2º, II, da Lei nº. 6.763/75.

Assim, nota-se que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Autuados todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Induvidoso que os Autuados compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de fls. 300 e indica assistente técnico de seu interesse.

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.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Os quesitos apresentados pelos Impugnantes têm por finalidade, em síntese, questionar se o lançamento foi feito em conformidade com a legislação que rege a matéria; a amostragem das provas anexadas aos autos; se a Autuada consegue adulterar os códigos fontes existentes no software da empresa “Linkcom”; o significado dos códigos 1 e 2 utilizados pela Autuada; se as operações autuadas ocorreram sem a emissão de nota fiscal; se há quebras no estoque da empresa, dentre outros.

Entretanto, a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações contidas nos autos são suficientes para a elucidação das questões.

Importa trazer as considerações do Fisco em relação ao pedido da Defesa:

Em relação à perícia solicitada pela recorrente, o fisco entende ser a mesma desnecessária, visto que as provas elencadas são mais do que suficientes para caracterizar o ilícito reiteradamente cometido pela autuada. A maior parte dos quesitos propostos (Fl.300) já foram aqui abordados e esclarecidos. Em relação ao quesito 3, temos a dizer que nunca afirmamos que a autuada adulterou ou alterou os códigos fontes do software desenvolvido pela LINKCOM. Afirmamos sim, que o programa permite ao usuário optar em registrar suas operações de modo a gerar ou não nota fiscal, sem perder o controle do estoque e do “contas a receber”.

Soma-se a isto o fato de o próprio contribuinte ter reconhecido as infrações cometidas através do TA protocolado, restando ao contencioso simplesmente a dúvida quanto ao montante sonegado aos cofres públicos.

Ademais, seria de pouco valor uma perícia do software utilizado realizada neste momento, visto que não existiam cópias do mesmo nos computadores copiados pelo fisco. Seu funcionamento era remoto, e os dados armazenados “na nuvem”. Portanto, uma perícia do software hoje utilizado não necessariamente refletiria a situação encontrada no momento da ação fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme já mencionado, no tocante ao questionamento acerca das provas anexadas aos autos, apresentadas por amostragem pelo Fisco (quesito 2), para comprovação das irregularidades, tal procedimento está de acordo com o previsto no art. 137 do RPTA.

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

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido 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;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro a dezembro de 2014, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais, devidamente apreendidos e documentos devidamente extraídos dos arquivos magnéticos copiados do banco de dados do estabelecimento autuado, com a escrituração fiscal da Autuada.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado artigo.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram inseridos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, os sócios-administradores da empresa, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN.

Conforme explica a Fiscalização, a irregularidade foi constatada através de auditoria fiscal realizada nos documentos físicos e eletrônicos da empresa, os quais foram obtidos durante operação de Busca e Apreensão, realizada em 21/11/18, em cumprimento a mandado judicial.

A análise das imagens extraídas do banco de dados utilizado pela empresa, documentos e trocas de mensagens eletrônicas encontradas nos computadores, combinada com os documentos físicos, permitiu identificar os registros de operações para as quais não foi possível identificar o documento fiscal correspondente.

O Relatório Complementar ao Auto de Infração (fls. 11/19) detalha o *modus operandi* da empresa autuada, a operação de busca e apreensão de documentos e a metodologia do trabalho fiscal.

Da documentação apreendida, constata o Fisco a relação de clientes, indicando a forma de aquisição das mercadorias (com ou sem nota fiscal) e diversas anotações em agendas dos funcionários do departamento comercial (vendedores) fazendo menção a pedidos de clientes, discriminando valores, acompanhados da observação C/N ou S/N (Anexo 2 do Auto de Infração).

Importa reproduzir parte do Relatório Fiscal que sintetiza a análise fiscal realizada:

A autuada trabalha basicamente com vendas no atacado de vários tipos de papel. Sua clientela é composta preponderantemente por gráficas e editoras.

Ocorre que o papel é sujeito a uma tributação diferenciada, dependendo da finalidade a que se destina. Quando destinado à impressão de livros, jornais e periódicos o produto encontra-se ao abrigo de imunidade constitucional, que veda aos entes federados qualquer tipo de cobrança de tributos.

Já quando a finalidade é outra (por exemplo, impressão de panfletos de publicidade), o produto não goza deste benefício, e a tributação ocorre normalmente, tanto a nível estadual quanto federal.

Visando controlar e ter condições de fiscalizar os contribuintes que trabalham com o produto, a Receita Federal criou um sistema, denominado de Recopi, de uso compulsório por todos que desejam trabalhar com papel sob o abrigo da imunidade tributária.

O contribuinte cadastrado no Recopi, só pode emitir nota fiscal sem destaque de impostos para outro contribuinte também cadastrado no sistema. O emitente é obrigado a lançar os dados das notas fiscais emitidas, e o destinatário tem um prazo de 15 dias

para acessar o sistema e confirmar o recebimento daquelas mercadorias.

Posteriormente, a medida que for utilizando o material, o destinatário abastece o sistema com os dados referentes aos produtos impressos, justificando desta forma a utilização de papel adquirido ao abrigo da tributação.

No caso em pauta, havia a suspeita de que a autuada burlava o sistema.

(...)

Na análise do material copiado dos computadores encontramos também várias imagens, principalmente emails trocados entre sócios, funcionários administrativos, vendedores e clientes, indicando que ocorriam vendas sem nota fiscal para clientes não cadastrados no Recopi, e posterior emissão de uma nota fiscal graciososa (assim chamada a nota fiscal emitida sem que ocorra uma efetiva saída de mercadorias) para fins de acerto do estoque da Aba no Recopi. Estas notas eram emitidas em nome de algumas empresas intituladas “parceiras ou cooperadores”, que realizavam o “aceite” no Recopi mesmo sem ter recebido a mercadoria, em troca de uma comissão que variava entre 3 e 10% do valor da nota. Algumas destas mensagens foram impressas e fazem parte deste Auto (Anexo 3).

Constatamos então que sempre que determinado pedido era acompanhado da observação C/N na agenda do vendedor, ele constava no banco de dados na coluna intitulada “cdpedidoventasituacao” com o código 2. Para tais pedidos, sempre foi possível localizar o documento fiscal correspondente no banco de dados da Secretaria da Fazenda.

Por outro lado, sempre que o pedido era seguido da observação S/N, notamos que ele constava no banco de dados, na mesma coluna, com o código 1. E ao contrário da situação anterior, para tais pedidos não foram encontradas notas fiscais correspondentes.

Para as operações registradas com o código 2, sempre acompanhada da descrição “faturada”, foram emitidas notas fiscais, enquanto para aquelas registradas no código 1 não foi localizado documento fiscal correspondente (Anexo 4).

(...)

Foram encontradas também diversas trocas de e-mails entre vendedores e clientes tratando de fornecimento de mercadorias sem nota fiscal, entre responsáveis

pelo setor financeiro e funcionários de vendas orientando sobre como proceder para realizar vendas sem documento fiscal, e, inclusive entre os sócios coobrigados e funcionários passando orientações sobre procedimentos a serem adotados em casos de vendas sem nota fiscal.

A planilha acostada ao Anexo 9 do Auto de Infração (CD de fls. 71) contém as operações para as quais a Fiscalização não encontrou o documento fiscal emitido correspondente (operações registradas no banco de dados com o código 1).

Na peça de defesa apresentada, os Impugnantes alegam, em apertada síntese, que as operações autuadas não se referem a saídas de mercadorias sem emissão de nota fiscal, tendo a Fiscalização interpretado de forma equivocada as planilhas geradas pelo sistema da empresa Autuada, sendo que as irregularidades cometidas pela empresa foram devidamente sanadas mediante o Termo de Autodenúncia nº 05.0003130064-60.

A Fiscalização explica que, durante a elaboração do trabalho fiscal, ainda em fase exploratória, a Contribuinte se antecipou à lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal e protocolou, em 20/11/19, o Termo de Autodenúncia nº 05.000.310064-60 (Anexo 5 do Auto de Infração).

Da análise da referida denúncia, a Fiscalização constata que a Autuada se ateuve a informar os montantes mensais não recolhidos, não especificando a quais operações aqueles valores se referiam.

Assim, considerando todos os elementos de prova elencados, e tendo em vista a diferença a maior entre o total de saídas realizadas sem emissão de documento fiscal e os valores utilizados pela Autuada no citado termo de autodenúncia, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para exigir o imposto restante, acrescido das multas previstas na legislação (Anexo 6 do Auto de Infração).

O crédito tributário encontra-se detalhado na planilha “Demonstrativo do Crédito Tributário” (Anexo 7 do Auto de Infração).

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação apreendida e que se encontra acostada aos autos, para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, inciso I, do RICMS/02, nos seguintes termos:

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

Nesse sentido, caracterizada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal; (...)

Oportuno destacar que o lançamento fiscal se fundamenta em informações devidamente registradas em documentos e arquivos apreendidos legalmente, conforme já enfrentado em questão preliminar.

Os Impugnantes alegam que os códigos utilizados como “código 1” e “código 2” referem-se tão somente a códigos de pedidos “previstos”, “cancelados”, “confirmados” e outros, não possuindo qualquer relação com controle de vendas com ou sem nota fiscal. Afirmam que é apenas um controle de pedidos de orçamentos, que nem sempre se concretizavam e, inclusive, a relação apresentada pelo Fisco contém orçamentos em duplicidade, que foram cancelados.

Argumentam que o “filtro” utilizado pelo Fisco é falacioso e gera resultados equivocados, submetendo à tributação operações que nunca ocorreram.

A Fiscalização, por sua vez, constata que para todas as operações em que o código utilizado foi o “2” existem documentos fiscais correspondentes, enquanto para as operações realizadas sob o código “1” não foram encontradas as devidas notas fiscais.

Reforçando esta constatação, existe o fato de que nas agendas dos vendedores foram encontradas diversas anotações de pedidos, seguidas das observações C/N e S/N. Localizando estes pedidos no banco de dados, a Fiscalização verifica que os pedidos C/N eram alocados no código 2, portanto, era emitida nota fiscal. Já os pedidos com a observação S/N eram registrados com o código 1 e, para esses pedidos, não foram encontrados documentos fiscais correspondentes.

O Fisco verificou, ainda, diversas trocas de e-mails entre vendedores e clientes tratando de fornecimento de mercadorias sem nota fiscal; entre responsáveis pelo setor financeiro e funcionários de vendas, orientando sobre como proceder para realizar vendas sem documento fiscal, e, inclusive, entre os sócios coobrigados e funcionários da empresa, com orientações sobre os procedimentos a serem adotados em casos de vendas sem nota fiscal.

Sobre o assunto, importa trazer a análise do Fisco que derruba a tese apresentada pela Defesa:

Como veremos abaixo, este controle foi bem demonstrado no AI, e agora foi reforçado pelo acesso obtido pelo fisco ao manual de utilização do software usado pela empresa, elaborado pelo seu desenvolvedor e disponibilizado na internet no link citado acima.

Inicialmente, a impugnante tenta induzir os julgadores ao erro, quando alega que os códigos 1 e 2

são vinculados a códigos de pedidos “previstos”, “cancelado” ou “confirmado”, entre outros. Alega que estes códigos são gerados quando o cliente solicita uma cotação de preços, que quando não era confirmada, era classificada como “cancelada”, e recebia o código 1.

Desta forma, segundo a impugnante, todas as 4.633 operações constantes da planilha apresentada pelo fisco (Anexo 9), se referem a “cotações” que não se transformaram em vendas de fato.

Esta afirmação sendo verdadeira, não haveria de se falar em saída de mercadorias, e logicamente, não existiria um pagamento associado a este pedido.

Não é isto que ocorreu na prática. Como podemos ver, o e-mail abaixo, trocado entre dois funcionários da empresa em 15/10/2014, apresenta uma relação de pagamentos com cartão referentes a vários pedidos. Da relação constam, além da forma de pagamento, data, número do pedido, nome do cliente e valor da operação.

(...)

Desta forma cai por terra a alegação da recorrente de que o código 1 na coluna “J” estaria associado a orçamento cancelado, já que se assim fosse, não existiriam pagamentos associados a estas operações.

Se não bastasse, entendemos que tal argumento não resiste sequer à leitura da própria impugnação. Vejamos a transcrição do terceiro parágrafo da Folha 98 do AI, que por si só, já desqualifica o argumento da autuada:

Dentro da relação apresentada pela secretaria fazendária, de fato contém operações que deveriam ser tributadas, porém todas elas sempre eram englobadas em uma Nota Fiscal “mãe”, e todas essas notas foram submetidas à tributação junto à denúncia espontânea pretérita à presente autuação, demonstrando, assim, a latente boa-fé da autuada e seus sócios.

Todas as operações questionadas pelo fisco foram classificadas no código 1. Seguindo a lógica da impugnante, são “orçamentos” que não foram concretizados em venda, sendo cancelados. Como então a relação pode conter **“operações que deveriam ser tributadas” e estas terem sido consideradas na Autodenúncia?** A contradição entre suas afirmações é evidente.

Teria o contribuinte, por mera liberalidade, contabilizado em seu TA e conseqüentemente tributado “orçamentos” que não se concretizaram?!

A resposta é NÃO, ele não fez isto. Todos os lançamentos sob o código 1 da coluna “cdpedidovendassituação”, de fato ocorreram, houve a saída de mercadoria. Na coluna “J” (cdpedidovendassituação), o código associado a cancelamentos é o Código 4. No ano de 2014 não ocorreram cancelamentos de pedidos.

É verdade que muitas vezes diversos pedidos da situação 1 eram englobados e posteriormente gerava-se um novo pedido, em nome da empresa “parceira”, que iria realizar o aceite no sistema RECOPI. Este novo pedido refletia o total das mercadorias saídas sem nota fiscal. Era associado ao código 2, e gerava a emissão de uma nota fiscal graciosa, sempre sob abrigo da imunidade. Nos autos a impugnante anexou vários exemplos disto, Fls 223 a 299.

Muitas destas notas fiscais realmente foram objeto do TA, mas o importante é deixar claro que o código 1 NÃO se refere a operações canceladas, e sim a operações realizadas sem a devida emissão de documento fiscal.

Lembramos que os valores da Autodenúncia foram considerados pelo fisco, tendo sido abatidos da base de cálculo do imposto, quando da emissão do Auto de Infração.

Prosseguindo, a impugnante apresenta, à Fl. 96 um “print” da tela do software de gerenciamento utilizado pela empresa. Nela, a recorrente, mais uma vez com o intuito de confundir o órgão julgador, apresenta uma tela em que sublinha o campo “tipo de pedido de venda”. Aponta que este campo abre para o operador as opções “A vista BH”, “Convertedor”, “Entrega futura”, “Não usar – Convertedor”, “SP realizada” e “SP – Entrega Futura”.

Na planilha Excel, estas opções aparecem na coluna “M”, denominada “descrição”. Esta é intimamente relacionada a coluna “L”, denominada “cdpedidovendatipo”, que pode apresentar os valores numéricos 1,2,5,7 ou 8, conforme pode-se verificar abaixo

(...)

Estas duas colunas (L e M), apesar da denominação semelhante, não são as que foram utilizadas pelo fisco. Foram utilizadas as colunas “J” –

“cdpedidoventasituacao” e “K” – também intitulada “descrição”.

Como podemos ver a seguir, a coluna “J” abre ao operador as possibilidades 0 (que não foi utilizada no ano de 2014), 1, 2 ou 4 (este sim, vinculado a operações canceladas).

(...)

O print abaixo (parte da planilha utilizada no Anexo 9 do AI) mostra que em 2014 ocorreram 4.633 operações utilizando-se o código 1 na coluna “J”. Em todas elas a coluna “K” (descrição) encontra-se vazia. Em 4.628 destes registros na coluna “L” consta o valor **1**, e na coluna “M” (descrição) a informação **“SP – Realizada”**.

(...)

Do banco de dados original (sem os filtros efetuados pelo fisco), constam ainda 3.898 operações registradas na coluna “J” com o código 2. Para elas existe o documento fiscal correspondente. Observe abaixo que, nestes casos, na coluna “K” consta a descrição **“Faturada”**. Na coluna “L” repete-se o código 1, e na coluna “M” repete-se a descrição **“SP- Realizada”**.

(...)

Todas estas informações já eram do conhecimento do fisco no momento do lançamento, e já nos davam a certeza do ilícito praticado, nos permitindo quantificá-lo com precisão.

(...)

A seguir a impugnante alega que da planilha constante do Anexo 9 do AI existem lançamentos em duplicidade, o que levaria a um aumento indevido da base de cálculo. Tentando comprovar sua afirmação apresenta à Fl. 95 um print de parte da planilha, onde apresenta alguns registros, em tese, duplicados.

O filtro usado pela recorrente para separar tais registros foi feito em relação a dois campos da planilha, a saber, Valor da operação e Destinatário, e não considerou os campos “data” (dtpedidoventa) e número do pedido (cdpedidoventa) e observação interna (coluna W).

Todos os pedidos questionados têm números distintos. Além disto, observando mais detalhadamente o quadro apresentado constatamos que, à exceção dos pedidos 11641 e 11611, todos os registros são de datas diferentes, chegando a haver distância entre eles de até 34 dias, como no caso dos pedidos 13690, de 05/11/2014 e 15109, de 09/12/2014.

Analisemos também o caso dos pedidos 10141, 11512 e 11563, que, na lógica da impugnante se referem a apenas uma operação. Neste caso, além da distância entre as datas do primeiro pedido (14/08/2014) e do último (16/09/2014), podemos verificar que, no campo denominado “Observação Interna” constam informações diferentes em cada um deles, sendo que no último deles a observação é “Terceiro pedido feito pela Amelia”. Parece claro que estamos tratando de operações diferentes, nas quais o cliente adquiriu os mesmos tipo e quantidade de mercadoria.

Por fim, vamos nos ater aos pedidos 11641 e 11611, os únicos em que a data é a mesma. Analisando o banco de dados, observamos que tais pedidos foram englobados, juntamente com os pedidos 11532, 11656 e 11669 gerando o pedido 11922, este último registrado no código 2, e que originou a nota fiscal graciosa número 23.600, emitida em 23/09/2014. Esta nota fez parte do Termo de Autodenúncia protocolado, e por feliz coincidência, foi anexada aos autos pela impugnante, juntamente com todos os pedidos citados que a deram origem, fls. 269 a 275.

Mais uma vez, a recorrente se contradiz e acaba por reforçar o trabalho fiscal. Como pode a autuada considerar os dois pedidos como distintos para fins de montar sua Autodenúncia, e agora pleitear que sejam considerados como uma única operação?

Importante lembrar mais uma vez que todo o montante consignado pela recorrente em seu TA como saídas sem emissão de nota fiscal foi admitido pelo fisco, sendo abatido no total das operações registradas no código 1 para fins de apuração da base de cálculo do tributo sonegado, como pode ser visto à fl. 66.

Resta claro, portanto, que a impugnante não conseguiu comprovar a existência de registros duplicados na planilha constante do Anexo 9, e, portanto, está correta a base de cálculo apurada pelo fisco.

(...)

Seguindo sua retórica defensiva, a impugnante segue tentando desqualificar o feito fiscal alegando que os “filtros utilizados pelo fisco são falaciosos” e que “todas as operações que ora são cobradas fizeram parte do Termo de Autodenúncia protocolado.

Isso não é verdade. Todas as operações comerciais que ora são cobradas não fizeram parte do Termo de Autodenúncia, como já comprovado nos autos. Desde o início do trabalho fiscal tivemos o cuidado de



expurgar todas as operações constantes do TA da base de cálculo das operações irregulares apuradas.

Quanto aos “filtros”, vale lembrar que estes não têm o condão de alterar os dados contidos no banco de dados e planilhas do contribuinte. É, tão somente, uma ferramenta de busca e análise utilizada para reduzir o conjunto de registros e informações desnecessários, facilitando assim o trabalho através de uma melhor visualização dos dados.

A codificação das operações constantes do banco de dados foi criada pelo próprio contribuinte através de sua empresa de TI.

(Grifos originais)

Assim, de todo o exposto, restou demonstrado que as operações em que o código utilizado foi o “2” existem documentos fiscais correspondentes, enquanto para as operações realizadas sob o código “1” não foram encontradas as devidas notas fiscais.

E, ainda, conforme explica a Fiscalização, os valores exigidos no presente lançamento não fizeram parte do citado Termo de Autodenúncia apresentado pela Autuada.

Nota-se, portanto, que o presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, e não em mera presunção, como alega a Defesa.

Corroborando a acusação fiscal, a Fiscalização, ao acessar o link de acesso ao manual online disponibilizado pelo desenvolvedor do software utilizado pela empresa ([http://wiki.w3erp.com.br/wiki/M%C3%Bdulo\\_Faturamento#Processo\\_de\\_Venda](http://wiki.w3erp.com.br/wiki/M%C3%Bdulo_Faturamento#Processo_de_Venda)), constatou a disponibilização para o usuário da funcionalidade que permite efetuar as vendas gerando uma nota fiscal ou não, sem que o empresário perca seu controle sobre o estoque e o “contas a receber”.

A Fiscalização apresenta print de telas do referido sistema, demonstrando a funcionalidade às fls. 340/341.

Assim, diante do conjunto probatório dos autos, verifica-se que se encontram corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da mesma lei, adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado artigo.

Não há que se falar na redução da multa isolada, em face do disposto na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, uma vez que a apuração da infração não se deu com base exclusivamente em documentos e lançamentos efetuados na escrita comercial e fiscal do contribuinte, mas sim, com base em informações e documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada.

Ao contrário do alegado pela Impugnante, software de gerenciamento não faz parte da escrita comercial. Ademais, conforme afirma o Fisco, além do banco de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dados, a Fiscalização subsidiou-se em documentos extrafiscais apreendidos e em troca de mensagens eletrônicas copiadas de seus computadores.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Noutro giro, a Impugnante contesta a inclusão dos Coobrigados no polo passivo argumentando que não houve qualquer tipo de fraude ou ilícito e que eventuais irregularidades por eles praticadas já foram objeto de denúncia espontânea.

Não obstante, de todo o exposto, verifica-se correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária, dos sócios-administradores 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*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### 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.

Registra-se que, 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 aos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando permitiu a saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal, conseqüentemente sem o pagamento do imposto devido.

Induidoso que os Coobrigados tinham 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.

O TJ/MG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

Assim, correta a responsabilização tributária dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, 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 pelas Impugnantes não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, 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, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Diego Andrade Vidal e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), Bernardo Motta Moreira e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 08 de julho de 2021.**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente / Relator**

D