

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.213/22/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001771552-46
Impugnação: 40.010151482-89, 40.010151748-24 (Coob.)
Impugnante: Souza Paiol Locação de Mão de Obra Eireli
IE: 514225165.00-96
José Haroldo de Vasconcelos (Coob.)
CPF: 384.583.066-20
Proc. S. Passivo: Alessandra Camargos Moreira/Outro(s)
Origem: Núcleo de Atividades Fiscais Estratégicas

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EIRELI - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI) responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos a prática de atos que repercutiram no descumprimento das obrigações tributárias. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Mediante confronto da escrituração fiscal da Autuada e de documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos regularmente apreendidos, constatou-se saída desacobertada de documento fiscal, relativa à mercadoria sujeita à substituição tributária (cigarros de palha) e à tributação normal (palha). Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I, do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/operação própria, ICMS/ST, ICMS/FEM, respectivas Multas de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação trata da constatação fiscal de que a Contribuinte, com atividade econômica principal de fabricação e comercialização de cigarros de palha e demais produtos de tabacaria, promoveu saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, no período compreendido entre 01/01/15 a 30/11/15, deixando de recolher, portanto, o ICMS devido pelas operações próprias, referentes a todas as mercadorias, e por substituição tributária, relativamente àquelas sujeitas a tal regime de recolhimento, bem como o adicional de alíquota de 2% (dois por cento) do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria FEM, conforme disposto no art. 12-A da Lei nº 6.763/75.

Irregularidade apurada a partir de documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos apreendidos em operação especial conjunta entre o Ministério Público, a Polícia Civil de Minas Gerais e a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, intitulada “Operação Paieiro”, realizada no Município de Pitangui em 13/06/19, mediante cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Juízo da Comarca de Pitangui constante dos autos do Procedimento Investigatório Criminal PIC MP/MG nº 0514.19.002227-7.

Tais documentos/arquivos foram apreendidos pela Polícia Civil do Estado de Minas Gerais e compartilhados com a SEF/MG, momento em que foi realizada a copiagem e autenticação de arquivos digitais da Contribuinte, com a emissão de “Auto Múltiplo de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais”.

Conforme registrado pelo Fisco, *“a autenticação das imagens dos computadores copiados foi feita através de geração de códigos "HASH" (SHA1), que garantem a autenticidade e integridade das evidências coletadas”*.

Exigências de ICMS/OP, ICMS/ST, ICMS/FEM, respectivas Multas de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

O titular e diretor da pessoa jurídica, Sr. José Haroldo de Vasconcelos, foi incluído, na condição de Coobrigado, no polo passivo da obrigação tributária, pelos atos por ele praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos dos arts. 124, inciso II, e 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído por Auto de Infração – AI (págs. 1/4); Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000035387.85 (págs. 5/7); Relatório Fiscal (págs. 8/15); Anexo 1A - Apuração do ICMS OP, ST, FEM – Operações de vendas de cigarros de palha – mercadoria sujeita à ST (pág. 16); Anexo 1B - Apuração do ICMS OP, FEM - Operações de vendas de palha – mercadoria não sujeita à ST (pág. 17); Anexo 2 – Apuração da diferença de tributo exigido (pág. 18); Anexo 3 – Apuração da multa de revalidação devida (pág. 19); Anexo 4 – Apuração da multa isolada devida (pág. 20); Anexo 5 – Quadro resumo do crédito tributário exigido (pág. 21); Anexo 6 – Denúncia Espontânea (págs. 22/28); Anexo 7 – Auto Múltiplo de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais (págs. 29/30); Observações Anexos 1A e 1B (pág. 31); Termo de Intimação e respectivo Documento de Ciência do Auto de Infração (págs. 32/34).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformados, os Autuados apresentam, mediante procurador regularmente constituído, Impugnações às págs. 40/117 e 180/257, respectivamente, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 261/275.

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de págs. 276/277, que resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 279/280 e juntada de documentos de págs. 282/310, atinentes a “*Mandados de Busca e Apreensão Domiciliar pelo Juiz de Direito competente*”, “*Cumprimentos de Mandados de Busca e Apreensão pela Polícia Civil e Ministério Público de Minas Gerais*” e “*Compartilhamento de Documentos com a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais de todos os endereços objetos da referida Operação*”.

Reaberta vista dos autos, os Sujeitos Passivos comparecem às págs. 323, apenas para informar que tiveram vista dos documentos juntados pela Fiscalização e reiterar as alegações iniciais, requerendo, assim, “*o prosseguimento regular do feito*”.

A Assessoria do CCMG, no parecer às págs. 324/347, opina, em preliminar, pela rejeição das arguições de nulidade e pelo indeferimento da prova pericial requerida e quanto ao mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 30/12/15 e pela procedência do lançamento.

A Câmara de Julgamento determina a realização de diligência às págs. 349, que resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 354/365.

Não obstante tenham sido regularmente intimados do despacho interlocutório exarado pela Câmara de Julgamento, havendo, ainda, abertura de vista ao processo, em razão do atendimento do Fisco à mencionada diligência, os Impugnantes não comparecem aos autos.

A Assessoria do CCMG ratifica seu entendimento anterior (págs. 370/375).

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

Os Impugnantes requerem “*o desentranhamento da prova concernente aos computadores e “pen drive” apreendidos cujos conteúdos foram copiados conforme relatório fiscal*”, por entenderem que as provas foram obtidas por meios ilícitos, restando “*nulas de pleno direito, não podendo prevalecer os lançamentos que as tenham por fundamento*”.

Relatam que, em 13/06/19, foi realizada uma operação de busca e apreensão no estabelecimento autuado, momento em que houve apreensão de seus computadores, “*sem sequer ter ocorrido a lavratura de TIAF - Termo de Início de Ação Fiscal, lacrando-os, nos termos do Auto de Copiagem e Autenticação de Documentos Digitais*”.

anexo ao Auto de Infração, sem qualquer amparo em mandado judicial de busca e apreensão”.

Afirmam que autorização legal insculpida no art. 195 do CTN é restrita a mero exame de documentação e livros, não havendo que se falar em apreensão destes, “*sob pena de ver-se o contribuinte vítima de exigência fiscal desprovida de previsão legal, em manifesta afronta ao princípio da legalidade, definido no art. 5º, Inc. II da CF/1988*”.

Acrescentam que “*a jurisprudência de nossos Tribunais já se cristalizou no sentido de que não pode o agente fiscal, sem a apresentação de ordem judicial, adentrar estabelecimentos comerciais e industriais e apreender documentos e elementos pertencentes aos contribuintes, extrapolando o permissivo do art. 195 do CTN*”.

Frisam que “*resta evidente a ilegalidade do ato e abuso de poder por partes de agentes fiscais estaduais, consistente na invasão em seu estabelecimento e escritório, sem a apresentação de nenhum mandado judicial de busca e apreensão, para efetivar a apreensão dos documentos, assim como para promover a cópia de arquivos eletrônicos*”.

Alegam que “*não há prova nos autos de qualquer resistência por parte do Impugnante, em exibir documentos e outros elementos essenciais para a atividade fazendária, pelo contrário, o que restou comprovado nos autos foi que o Fisco, arbitrariamente, através de seus agentes e com a presença de autoridades policiais (Polícia Militar e Civil), invadiu a empresa e a residência do contribuinte, caracterizando um ato ilegal, na medida em que desproporcional e atentatório aos princípios constitucionais*”.

Defendem que “*a prova ilícita não será admitida em qualquer processo, independente da sua natureza penal, cível, tributária, dentre outras*”, sendo que “*tal inadmissibilidade significa a garantia de não se juntar aos autos prova obtida por meio ilícito ou se inadvertidamente se juntou não se permitir a sua manutenção nos autos*”.

Ressaltam, ainda, que “*as planilhas mencionadas no Auto de Infração, não foram apreendidas no estabelecimento da Impugnante. Foram produzidos pelas autoridades fiscais, a partir dos respectivos arquivos dos computadores ou do “pen-drive” apreendidos, bastando analisar os dizeres do Termo de Copiagem*”.

Alegam que “*essa contingência anômala é causa de possível anulação dos procedimentos administrativos, pois implica flagrante afronta ao princípio constitucional da ampla defesa e inibe o contraditório, garantias inseridas no inciso LV, do artigo 5º, da Constituição Federal*”.

Declaram que “*a nulidade é patente, porquanto gerará distorções que macularão todas as demais peças integrantes dos autos*”, e que “*os comandos legais acerca da matéria conduzem à conclusão de que não podem ser aproveitados os atos praticados com detrimento ao direito de defesa e, portanto, prejudicados ficarão os atos administrativos elaborados em desobediência às prescrições legais*”.

Assim, requerem “a invalidação dos atos elaborados em desconformidade aos comandos do sistema positivo, e conseqüentemente o julgamento pela inadequação da prova produzida para se exigir o pagamento do ICMS e dos consectários legais”.

Todavia, não assiste razão aos Impugnantes, pois, conforme indicado pelo Fisco no Relatório do Auto de Infração, a execução da operação conjunta entre a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, o Ministério Público e a Polícia Civil de Minas Gerais se deu **em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão** expedido pelo Juízo da Comarca de Pitangui/MG nos autos do Procedimento Investigatório Criminal PIC MP/MG nº **0514.19.002227-7**.

Vale frisar o relato do Fisco de que os documentos foram apreendidos pela Polícia Civil do Estado de Minas Gerais e compartilhados com a SEF/MG.

Tais informações foram confirmadas pelos documentos acostados aos autos pelo Fisco (págs. 282/310), mediante solicitação da Assessoria do CCMG (diligência de págs. 276/277), referentes a “Mandados de Busca e Apreensão Domiciliar pelo Juiz de Direito competente”, “Cumprimentos de Mandados de Busca e Apreensão pela Polícia Civil e Ministério Público de Minas Gerais” e “Compartilhamento de Documentos com a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais de todos os endereços objetos da referida Operação”.

Assim, restou perfeitamente demonstrado que as ações empreendidas pelo Fisco para a obtenção de documentos/arquivos tiveram respaldo, inclusive, em medida judicial.

Ademais, ao contrário do alegado pela Defesa, a ação fiscal de apreensão de documentos procedida junto a estabelecimento industrial/comercial encontra guarida na legislação tributária, independentemente de qualquer ordem judicial.

De acordo com o art. 42, § 1º, c/c art. 50, ambos da Lei nº 6.763/75 e art. 201 do RICMS/02, os livros e documentos vinculados direta ou indiretamente à escrita fiscal e comercial do contribuinte podem ser apreendidos pela Fiscalização quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária:

Lei nº 6.763/75

Art. 42 - Dar-se-á a apreensão de mercadorias quando:

(...)

§ 1º - Mediante recibo poderão ser apreendidos, quando constituam provas de infração à legislação tributária, os documentos e objetos de que tratam os incisos I, II e III do art. 50.

(...)

Art. 50 - São de exibição obrigatória à Fiscalização:

I - mercadorias e bens;

II - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

RICMS/02

Art. 201 - Serão apreendidos:

(...)

II - os documentos, os objetos, os papéis, os livros fiscais e os meios eletrônicos, quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária.

E ainda, nos termos do art. 44 da Lei nº 6.763/75, a autorização judicial para busca e apreensão de documentos, bens, objetos, etc, **somente** é necessária quando estes **não** estiverem em dependências de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional, o que foi devidamente respeitado pelo Fisco, conforme mandados de busca e apreensão domiciliar já citados:

Lei nº 6.763/75

Art. 44 - Depende de autorização judicial a busca e apreensão de mercadorias, documentos, papéis, livros fiscais, equipamentos, meios, programas e arquivos eletrônicos ou outros objetos quando não estejam em dependências de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional.

Vale constar que decisões judiciais corroboram esse entendimento, tais como a reproduzida a seguir (parcialmente):

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - APREENSÃO DE DOCUMENTOS EFETIVADA PELO FISCO EM ESTABELECIMENTO COMERCIAL - LEGALIDADE - CONDUTA REALIZADA MEDIANTE OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - RECURSO NÃO PROVIDO. - NOS TERMOS DO ART. 42 DA LEI ESTADUAL 6.763/75 E ART. 194 E SEQUINTE DO CTN É LÍCITO AOS AGENTES FISCAIS, NO EXERCÍCIO DO PODER DE POLÍCIA, APREENDER DOCUMENTOS DESTINADOS A COMPROVAR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, NÃO HAVENDO NULIDADE NO ATO DE APREENSÃO QUANDO ESTE SE DÁ MEDIANTE CONCESSÃO DO RECIBO CONTENDO A DESCRIÇÃO DOS DOCUMENTOS APREENDIDOS. - SOMENTE SE FAZ NECESSÁRIA A AUTORIZAÇÃO JUDICIAL PARA A BUSCA E APREENSÃO DE DOCUMENTOS QUANDO ESTES NÃO ESTEJAM EM DEPENDÊNCIAS DE ESTABELECIMENTO COMERCIAL, INDUSTRIAL, PRODUTOR OU PROFISSIONAL OU AINDA QUANDO O ESTABELECIMENTO FOR TAMBÉM UTILIZADO COMO MORADIA, O QUE NÃO É O CASO DOS AUTOS. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0027.08.176278-6/003, RELATOR(A): DES.(A) BELIZÁRIO DE LACERDA, 7ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 17/07/2012, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 27/07/2012)

E, como visto, não faz sentido também o entendimento esposado pelos Impugnantes de que o termo “examinar” constante do art. 195 do CTN excluiria o direito do Fisco de apreender os documentos/arquivos.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do lançamento ou em ilicitude das provas, uma vez que a apreensão dos documentos, além de estar expressamente autorizada em lei, ocorreu mediante mandado judicial com o cumprimento de todos os procedimentos previstos na legislação vigente.

Desse modo, resulta incontroverso que a Fiscalização agiu dentro dos estritos limites legais, lembrando que, diante dos fortes indícios de infração à legislação tributária, o Fisco procedeu à copiagem e autenticação dos arquivos.

Nestes casos, a lavratura do Auto de Infração prescindiria da emissão prévia do Auto de Início de Ação Fiscal, nos termos do art. 74, inciso I, do RPTA:

RPTA

Art. 74. Nas hipóteses abaixo relacionadas o Auto de Infração documentará o início da ação fiscal, ficando dispensada a lavratura prévia do Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacração de Bens e Documentos:

I - constatação de flagrante infração à legislação tributária, bem como na fiscalização no trânsito de mercadorias;

Não obstante tal dispensa, o AIAF foi emitido antes da lavratura do Auto de Infração, sendo a Autuada devidamente cientificada em 28/09/20 (págs. 5/7).

Cumprе esclarecer, ainda, que a apreensão de arquivos magnéticos deve ser entendida como uma mera copiagem dos arquivos existentes nos computadores do estabelecimento, sendo que a ferramenta de que dispõe a Fiscalização não altera em nada o que está gravado, pois é feita apenas uma imagem, uma cópia do que está ali registrado.

Destaca-se que, no “Auto Múltiplo de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais” acostado à pág. 30, consta o seguinte histórico:

“Em conformidade com o disposto no inciso III do art. 16, parágrafo 1º do art. 42, da Lei nº 6763/75 e art. 70 do Decreto nº 44.747/08 (RPTA), bem como no art. 190 e inciso II do art. 201, ambos do Decreto nº 43.080/02 (Regulamento do ICMS), PROCEDEU-SE, nesta data, à copiagem e à autenticação de arquivos digitais constantes de equipamentos de propriedades do acima identificado. O procedimento de copiagem foi realizado utilizando-se o processo de criação de imagem dos dispositivos de armazenamento e/ou arquivos, durante o qual não ocorreu qualquer alteração em seu conteúdo, sendo ao final executado o procedimento de autenticação, com utilização de

algoritmo com função de hash, que permite garantir a integridade de seu conteúdo.”

(Grifou-se)

Portanto, ao optar por apurar e denunciar seus débitos perante a Fazenda Pública Estadual, basta a Contribuinte levantá-los em seus próprios arquivos, como, de fato, procedeu, pois lá os dados ficaram intactos quando da realização do procedimento de copiagem.

Da mesma forma, se quisessem, os Impugnantes poderiam contestar os dados apresentados pelo Fisco para apuração do imposto exigido, trazendo aos autos comprovações de suas alegações, mas eles apenas se atêm a aspectos prefaciais infundados, deixando à margem os aspectos materiais e fáticos, mediante qualquer apresentação de provas que viessem elidir o feito fiscal.

Veja-se que, durante a tramitação do Auto de Infração, os Impugnantes puderam exercer seu amplo e irrestrito direito de defesa, como o fizeram e se encontra incontestado nos presentes autos, não havendo, portanto, qualquer cerceamento ao direito de defesa.

Destaca-se, ainda, que, não obstante a oportunidade dada aos Sujeitos Passivos, após o cumprimento pelo Fisco à diligência exarada pela Assessoria do CCMG, a Defesa nada acrescentou em seu pronunciamento, limitando-se a reiterar seus argumentos antecedentes.

Registra-se, por oportuno, que 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Defesa compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

Desse modo, não se verificando vícios nos procedimentos relativos à obtenção das provas caracterizadoras das infringências à legislação tributária, nem desrespeito ao devido processo legal e nem cerceamento ao direito de defesa dos Impugnantes, rejeita-se as arguições de nulidade do Auto de Infração.

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

Do Pedido de Prova Pericial

Os Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial, como forma de comprovar suas alegações, por entenderem ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formulam os quesitos de págs. 76/77 (reiterados pelo Impugnante/Coobrigado às págs. 216/217).

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 dispendo 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 litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos e documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Defesa, revelam-se suficientes para a perfeita elucidação do trabalho realizado.

Observa-se que alguns quesitos apontados pelos Impugnantes, além de nada acrescentarem à análise do processo, fogem da acusação fiscal em exame, sendo que outros poderiam ser respondidos pela própria Defesa.

Desse modo, entende-se que deve ser indeferido o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

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.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Pelo exposto, indefere-se o pedido de prova pericial, com fulcro na norma insita no art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “c” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

c) considerado meramente protelatório.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação trata da constatação fiscal de que a Contribuinte, com atividade econômica principal de fabricação e comercialização de cigarros de palha e demais produtos de tabacaria, promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no período compreendido entre 01/01/15 a 30/11/15, deixando de recolher, portanto, o ICMS devido pelas operações próprias, referentes a todas as mercadorias, e por substituição tributária, relativamente àquelas sujeitas a tal regime de recolhimento, bem como o adicional de alíquota de 2% (dois por cento) do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria FEM, conforme disposto no art. 12-A da Lei nº 6.763/75.

Irregularidade apurada a partir de documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos apreendidos em operação especial conjunta entre o Ministério Público, a Polícia Civil de Minas Gerais e a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, intitulada “Operação Paieiro”, realizada no Município de Pitangui em 13/06/19, mediante cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Juízo da Comarca de Pitangui constante dos autos do Procedimento Investigatório Criminal PIC MP/MG nº 0514.19.002227-7.

Tais documentos/arquivos foram apreendidos pela Polícia Civil do Estado de Minas Gerais e compartilhados com a SEF/MG, momento em que foi realizada a copiagem e autenticação de arquivos digitais da Contribuinte, com a emissão de “Auto Múltiplo de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais” de pág. 30 dos autos (Anexo 7 do Auto de Infração).

Conforme registrado pelo Fisco, *“a autenticação das imagens dos computadores copiados foi feita através de geração de códigos "HASH" (SHA1), que garantem a autenticidade e integridade das evidências coletadas”*.

Exigências de ICMS/OP, ICMS/ST, ICMS/FEM, respectivas Multas de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

O titular e diretor da pessoa jurídica, Sr. José Haroldo de Vasconcelos, foi incluído, na condição de Coobrigado, no polo passivo da obrigação tributária, pelos

atos por ele praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos dos arts. 124, inciso II, e 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Em Relatório Fiscal anexado ao Auto de Infração (págs. 8/15 dos autos), o Fisco relata que os bancos de dados extraídos da documentação apreendida contêm informações detalhadas de vendas promovidas pela Contribuinte, tais como: data da venda, destinatário e sua qualificação, tipo de produto, quantidade, valor unitário e total, dentre outros.

Confrontando essas informações com aquelas constantes das notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa, o Fisco observou que não foram emitidos documentos fiscais para a integralidade das operações constantes dos bancos de dados.

Antecipando-se à lavratura de algum auto de infração, a Contribuinte protocolou Denúncia Espontânea em 22 de outubro de 2019, para pagamento de ICMS, ICMS/ST e do adicional de alíquota relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, conforme documento juntado aos autos pelo Fisco às págs. 23/28 (Anexo 6 do Auto de Infração), relativos a vendas de “cigarros de palha” desacompanhadas de documento fiscal.

Após a conferência do material apreendido e da Denúncia Espontânea apresentada pela Contribuinte, o Fisco verificou que os valores denunciados não foram suficientes para fazer frente às obrigações fiscais decorrentes das operações de vendas efetivamente praticadas.

Dessa forma, foi lavrado o presente Auto de Infração para formalização das exigências fiscais remanescentes.

Para a apuração do imposto devido, o Fisco elaborou as planilhas denominadas “Anexo 1 A” e “Anexo 1 B”, inseridas às págs. 16/17 dos autos, relacionando, para cada produto comercializado, os dados extraídos dos documentos extrafiscais, bem como os valores apurados de base de cálculo e imposto.

A planilha “Anexo 1 A” refere-se às operações de venda de “cigarros de palha”, cuja mercadoria é sujeita à substituição tributária.

Já a planilha “Anexo 1 B” refere-se às operações de venda de “palha”, mercadoria **não** sujeita à substituição tributária.

O intuito do Fisco de segregar tais mercadorias foi em razão da aplicação da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75, que dispõe penalidades diferentes para mercadorias sujeitas a substituição tributária e aquelas não sujeitas a esse regime de tributação.

O Fisco relata que ambas as planilhas de apuração do imposto devido repetem “*o mesmo critério utilizado pelo Contribuinte em sua Denúncia Espontânea de incluir inicialmente sobre o valor do produto comercializado o valor do próprio imposto incidente na operação, apurando-se a Base de Cálculo do ICMS Operação Própria (Coluna L)*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para apuração do ICMS/OP (Coluna O), o Fisco utilizou a alíquota indicada na Coluna M, aplicando, nas operações internas, a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), prevista no art. 42, inciso I, alínea “a”, subalínea “a.1”, do RICMS/02, ou a respectiva alíquota interestadual.

Na planilha “Anexo 1 A”, em que foi apurado o imposto relativo às operações com “cigarros de palha”, mercadoria sujeita à substituição tributária, o Fisco definiu a base de cálculo da substituição tributária (Coluna Q), considerando a Margem de Valor Agregado – MVA de 50% (cinquenta por cento), conforme indicado na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Item 2 à época dos fatos geradores - atualmente Capítulo 4, itens 1.0 e 2.0).

Para apuração do ICMS/ST (Coluna R), o Fisco explica que foi aplicada a alíquota interna sobre a BC/ICMS/ST (Coluna Q), subtraindo o ICMS Operação Própria (Coluna O).

Esclarece, também, que “nas operações interestaduais o ICMS ST não é devido ao Estado de Minas Gerais”.

Por sua vez, o adicional de alíquota de 2% do ICMS (indicado na Coluna N) referente ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, previsto no art. 12-A, inciso II, da Lei nº 6.763/75, foi exigido em relação às operações internas, conforme apuração constante da Coluna S que compõe a planilha “Anexo 1 A”, cujo percentual incidiu sobre a Base de Cálculo do ICMS/ST, por se tratar de “cigarros de palha”, mercadoria sujeita à substituição tributária.

Já no “Anexo 1 B”, o ICMS/FEM foi apurado mediante aplicação do percentual de 2% (dois por cento) sobre a base de cálculo do ICMS Operação Própria (Coluna L), uma vez que a mercadoria “palha” não é sujeita à substituição tributária.

Todas essas observações relativas ao detalhamento das colunas que compõem o “Anexo 1 A” e o “Anexo 1 B” foram claramente apresentadas na pág. 31 dos autos (OBSERVAÇÕES ANEXOS 1 A E 1 B).

Na sequência, foi apresentada a planilha “Anexo 2 - Apuração das Diferenças de ICMS Operação Própria, ICMS ST e FEM Devidos”, inserida à pág. 18 dos autos (Anexo 2 Tributos Exigidos), que indica os valores dos impostos apurados pelo Fisco e os valores denunciados pela Contribuinte, verificando, assim, o imposto exigido nos autos, correspondente ao cotejo das referidas importâncias.

O Fisco frisa que, na Denúncia Espontânea apresentada pela Contribuinte, foram indicados valores relativos a vendas desacobertas de documento fiscal somente de “cigarros de palha”.

A planilha constante do “Anexo 3 Multa de Revalidação” (pág. 19 dos autos) indica a apuração da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75, em razão da falta de recolhimento de ICMS/OP, ICMS/ST e ICMS/FEM, separando a apuração para as mercadorias sujeitas à substituição tributária (cigarros de palha - 100% do tributo devido) e com tributação normal (palha - 50% do tributo devido).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na planilha relativa ao “Anexo 4 Multa Isolada” (pág. 20 dos autos), o Fisco apurou a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, respeitando o limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

Por fim, a planilha que compõe o “Anexo 5 Quadro Resumo” (pág. 21 dos autos) demonstra os valores mensais exigidos de ICMS, ICMS/ST, ICMS/FEM e multas cabíveis.

Em suas peças de defesa, os Impugnantes, inicialmente, pleiteiam que seja considerado decaído o direito de ser constituído todo o crédito tributário, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos na forma de contagem fixada no art. 173, inciso I, do CTN, como se segue:

CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Ademais, considerando que o presente caso diz respeito à constatação de operações de saída de mercadorias sem acobertamento fiscal, ressalta-se que a jurisprudência pátria é pacífica no sentido de que, em tais casos, aplica-se a contagem do prazo decadencial nos termos do que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN, tendo em vista a ressalva contida na parte final do § 4º do art. 150 do CTN, *in verbis*:

CTN

Art. 150.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

(destacou-se)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2015 somente expirou em 31/12/20, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada e o Coobrigado foram regularmente intimados da lavratura do Auto de Infração em 30/12/20 e 29/12/20, respectivamente.

Quanto à irregularidade apontada no Auto de Infração, os Impugnantes declaram que *“o crédito tributário constituído não goza da presunção de liquidez e certeza necessários para caracterizar a ocorrência de fato gerador do ICMS sem que tenha havido o seu recolhimento”*.

Revelam que foram juntadas *“cópias de seu livro Diário, da escrituração contábil e dos Balanços dos correspondentes exercícios, restando demonstrado a perfeita regularidade de sua escrituração e a conseqüente impossibilidade de ter ocorrido vendas além daquelas para as quais tenham sido emitidas as respectivas notas fiscais e ainda aquelas objeto da denúncia espontânea apresentada”*.

Afirmam que *“o lançamento objeto dessa Impugnação, é tipificador de excesso de exação, fundado em presunção de ter promovido saídas de mercadorias sem a competente emissão de notas fiscais, visto que a matéria fática prova a favor do contribuinte, ilidindo a aparente liquidez e certeza do crédito tributário constituído e constante do Demonstrativo do Lançamento”*.

Alegam que, no presente caso, *“não há presunção relativa a ocorrência do fato gerador do ICMS, ou seja, da existência de operações relativas à circulação de mercadorias, exonerativas da necessidade da produção da prova por parte da Administração”*.

Sustentam que *“cabe ao contribuinte prestar os esclarecimentos necessários à compreensão da hipótese de ocorrência do fato gerador, mantendo a documentação que lastreou a escrituração regular em perfeita ordem como aliás ocorreu”*.

Observam que *“em nenhum momento ocorreu a hipótese de saldo credor na conta caixa, evidenciando assim a perfeita regularidade da escrituração”*.

Afirmam que *“o principal ponto de discordância encontra-se no fato de que o fisco, sem apresentação de provas concretas ou mesmo indícios de inexistência da escrituração contábil apresentada, optou pela presunção de saídas de mercadorias em função de um arquivo magnético onde não há a comprovação de que tais dados representam vendas realizadas, nem tampouco houve a certificação de que os valores constantes desse banco de dados tenham sido recebidos pela Impugnante e que tenha havido a entrega das mercadorias respectivas”*.

Acrescentam que *“não há nenhum recibo de entrega das respectivas mercadorias ou a comprovação da concretização do negócio jurídico”*.

Reclamam que o Fisco não levou em consideração os registros fiscais e contábeis da empresa, pois realizou o trabalho com base *“exclusivamente nos arquivos magnéticos, utilizando-os como prova de suposta infração tributária”*.

Alegam que *“os arquivos magnéticos, por si só, não constituem base suficiente para estribar um lançamento tributário, seja pela fragilidade que ostentam quando a possíveis equívocos de digitação ou até mesmo, adulteração involuntária ou de má-fé”*.

Afirmam que a origem dos dados obtidos pelo Fisco poderia ser comprovada quando confrontada com os registros de estoques e notas fiscais de entrada

ou mediante o ingresso na conta bancária da empresa relativo ao numerário correspondente, o que não foi feito pelo Fisco.

Asseguram que, conforme se verifica dos registros de entrada e saída da empresa, *“os valores apurados pela fiscalização não guardam correlação com as vendas efetivamente realizadas”*.

Sustentam que, como os valores foram obtidos por meio de relatórios elaborados pela Fiscalização, *“torna-se impossível a extensão da análise dos valores considerados pela fiscalização para atingir a totalidade tida como correta”*.

Ratificam que a Autuada tem a convicção de que sua escrituração espelha com fidelidade sua movimentação econômica e percebe-se com mediana clareza que não houve ingresso de recursos além daqueles objeto de receitas de vendas durante os respectivos exercícios, nem houve aumento de ativos da empresa, demonstrando a impossibilidade do ingresso dos recursos conforme apontado pela Fiscalização.

Reproduzem trechos de diversas decisões judiciais, as quais, segundo a Defesa, apresentam-se no mesmo sentido das alegações apontadas nos autos.

Todavia, não merecem ser acolhidas as alegações dos Impugnantes.

De acordo com o que já foi relatado, inclusive bem pontuado em fase preliminar, a autuação baseou-se em bancos de dados da Contribuinte legalmente apreendidos, inclusive mediante mandado judicial, cujas imagens foram copiadas e autenticadas pela geração de códigos “HASH” (SHA1), perfeitamente identificados no Auto Múltiplo de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais (Anexo 7 do Auto de Infração – pág. 30), os quais garantem a autenticidade e integridade das informações coletadas, fato que derruba a afirmação dos Impugnantes de que possa ter havido adulteração involuntária ou má fé no manuseio dos dados obtidos pela Fiscalização.

Trata-se de mera copiagem dos arquivos existentes nos computadores do estabelecimento, sendo que a ferramenta de que dispõe a Fiscalização não altera em nada o que está gravado, pois é feita apenas uma imagem, uma cópia do que está ali registrado.

Esses bancos de dados, que abrangem todo o período autuado, possuem elementos que demonstram a ocorrência de diversas operações de saída realizadas pela empresa, tais como data de saída, destinatário e sua qualificação como CNPJ e CPF, endereço, e-mail, valor da operação, tipo de produto, quantidade de produto etc.

De posse dessas informações, o Fisco confrontou-as com as notas fiscais emitidas pela Contribuinte, constatando que todas as operações constantes dos bancos de dados apreendidos ocorreram sem o devido acobertamento por documento fiscal, uma vez que os valores extraídos dos bancos de dados não guardam correlação com as vendas regulares registradas pela empresa.

Destaca-se que referido procedimento fiscal é tecnicamente idôneo, respaldado no art. 194, inciso I, do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários. (grifou-se)

A fim de dar uma estrutura mais didática às informações extraídas dos bancos de dados apreendidos, o Fisco elaborou as planilhas que compõem o Auto de Infração, demonstrando de forma clara a apuração do crédito tributário.

Diante dessa constatação, verifica-se que também não procede a alegação da Defesa de que a escrituração contábil demonstra a regularidade de todas as operações realizadas, não havendo a possibilidade de ter ocorrido vendas desacobertas de notas fiscais. Ressalta-se que a própria Autuada declarou tal conduta ao apresentar denúncia espontânea, assumindo a ocorrência de vendas de mercadorias à margem da escrita fiscal e contábil da empresa.

O Fisco observa que, no período autuado, *“entre janeiro e novembro de 2015, a empresa apresentou vendas acobertadas de documento fiscal da ordem de R\$ 414.321,00 em faturamento (Notas fiscais eletrônicas emitidas no período)”*, ao passo que *“em sua denúncia espontânea indica um faturamento para este período de R\$ 3.928.150,41”*, e ainda *“a fiscalização apurou, no banco de dados legalmente apreendido faturamento de R\$ 17.681.692,26 (Valores de faturamento retirados das colunas “D” e “E” da planilha: Apuração da Multa Isolada – Anexo 4)”*.

Vale registrar que, ao contrário do declarado pela Defesa, a documentação contábil não foi juntada aos autos.

Contudo, ainda que ela tivesse sido anexada ao presente processo, é certo que não condiz com a verdade dos fatos a alegação dos Impugnantes de que a escrituração da empresa *“espelha com fidelidade a sua movimentação econômica”*.

Até porque é evidente que não haveria lastro para os recursos provenientes de venda sem emissão de notas fiscais, não sendo, portanto, objeto de declaração/escrituração, pois, caso contrário, demonstraria sim aumento de ativos da empresa.

Importante destacar a informação do Fisco de que *“durante a operação houve apreensões de dezenas de documentos que comprovam um vasto patrimônio dos sócios e seus familiares, inclusive identificada a propriedade de aeronave (helicóptero)”*, salientando, ainda, que houve *“a apreensão, durante a operação pela Polícia Civil de Minas Gérias, de R\$ 620.000,00 (seiscentos e vinte mil reais) em espécie, cheques pré-datados no valor de R\$ 6.550.338,94 (seis milhões, quinhentos e cinquenta mil, trezentos e trinta e oito reais e noventa e quatro centavos), além de moedas estrangeiras”*.

Salienta-se, ainda, que as irregularidades apuradas pelo Fisco somente foram descobertas em virtude da apreensão de documentos extrafiscais, consistentes em controles das vendas efetuadas, que jamais figurariam nos livros obrigatórios de escrituração fiscal e contábil, razão pela qual a mera apresentação deles não permitiria ao Fisco verificar, *“in casu”*, as saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal.

Pelo exposto, e ao contrário do alegado pela Defesa, há sim elementos nos autos suficientes para demonstrar o ilícito fiscal constatado pela Fiscalização, sendo que a apuração de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, por meio do cotejo de dados constantes em controles de vendas extrafiscais e os valores de vendas informados ao Fisco pela Contribuinte, é suficiente para sustentar o lançamento em análise.

Ressalta-se que os Impugnantes poderiam elidir a acusação fiscal apresentando documentações hábeis a demonstrar a não ocorrência das vendas desacobertas de documentação fiscal.

Contudo, em suas peças de defesa, eles apenas se prendem a aspectos prefaciais infundados e argumentos desacompanhados de qualquer documentação hábil a comprová-los, deixando de evidenciar que as operações objeto de autuação foram devidamente acobertadas por documento fiscal.

Inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

RPTA

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Assim, considerando que as operações de venda de mercadorias constantes dos documentos extrafiscais apreendidos pelo Fisco, objeto de autuação, não foram acobertadas por documento fiscal, não havendo, conseqüentemente, o recolhimento do imposto devido ao estado de Minas Gerais, corretas as exigências fiscais de ICMS/OP, ICMS/ST, ICMS/FEM, e multas cabíveis, devidamente capituladas pelo Fisco, relativas à Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito 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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

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.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

(...)

Cumprе registrar que a Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75, foi exigida somente em relação às operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária (cigarros de palha).

Destaca-se, ainda, que, considerando o limitador de multa isolada, previsto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, o Fisco limitou a exigência da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, da mesma lei, a duas vezes o valor do ICMS/OP exigido nos autos.

Transcrevendo os arts. 12 e 13 da Lei Complementar nº 87/96, arts. 6º e 13 da Lei nº 6.763/75 e art. 43, 49 e 50 do RICMS/02, os Impugnantes defendem, também, que, de acordo com a legislação tributária, "*a base de cálculo do imposto na saída a qualquer título do estabelecimento é o valor da operação*".

Assim, contestam o procedimento fiscal de incluir o ICMS na sua própria base de cálculo da operação, alegando que "*contraria frontalmente a legislação de regência, em especial o art. 43, IV, "a" do RICMS/2002, que dispõe expressamente que a base de cálculo do ICMS é o valor da operação*".

Ressaltam que, "*conforme dispõe o art. 49 do RICMS/2002, o montante do imposto integra sua base cálculo, constituindo o respectivo destaque em nota fiscal, mera indicação de valor para fins de controle*".

Afirmam que "*não há fundamento para a pretendida recomposição da base de cálculo para nela incluir o valor do ICMS, uma vez que sendo a mesma objeto da constatação de saída pretensamente tida por desacobertada, é evidente que já representa o valor da operação e conseqüentemente a base de cálculo do Imposto*".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante disso, a Defesa refaz as planilhas elaboradas pela Fiscalização para apuração do imposto exigido, intitulando-as como “Versão Contribuinte”, conforme os anexos à impugnação (Docs. 7 a 12), e desconsiderando a inclusão do ICMS na base de cálculo do imposto.

Aduzem que, partindo-se da premissa de que o Fisco tomou como verdadeiros os valores das operações, “há que se prestigiar a assertiva de que os preços entre partes independentes (como a Impugnante e seus clientes) devem ser respeitados”.

Concluem que “a base de cálculo do ICMS deve refletir a contraprestação efetivamente paga na operação com mercadoria e segundo o que consta da planilha elaborada pela fiscalização esta contraprestação está definida na análise dos dados dos arquivos magnéticos apreendidos”.

De fato, a legislação tributária assevera que, nas operações regularmente acobertadas por documento fiscal, em que o imposto é corretamente destacado e recolhido, a base de cálculo do ICMS é o valor da operação, considerando que, ao compor o preço da mercadoria, a empresa incluiu o imposto que será destacado no documento fiscal, a fim de repassá-lo ao consumidor final.

Por essa razão, a legislação mineira (art. 13, § 15, da Lei nº 6.763/75 e art. 49 do RICMS/02) dispõe que o montante do imposto integra a sua base de cálculo tal qual a previsão contida em Lei Complementar nº 87/96:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Ainda assim, diante da alegação da Defesa de que o ICMS já compõe o valor das operações constantes do banco de dados apreendido, requerendo, assim, que a Fiscalização desconsidere a respectiva inclusão na base de cálculo apurada, a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG decidiu, à unanimidade, converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização:

(...), CONSIDERANDO O VALOR DAS OPERAÇÕES ACOBERTADAS POR DOCUMENTAÇÃO FISCAL, COMPROVE QUE O VALOR DO IMPOSTO NÃO COMPÕS O PREÇO DO VALOR DAS OPERAÇÕES AUTUADAS.

(...)

Em atendimento à diligência, a Fiscalização, inicialmente, apresenta um comparativo do faturamento da Autuada extraído do banco de dados apreendido com o faturamento registrado pela empresa, com base nas notas fiscais por ela emitidas:

COMPARATIVO FATURAMENTO BANCO DE DADOS X CONTÁBIL			
Cigarros de Palha Paiol Mineiros Eirelli			
Período	Faturamento Real Banco de Dados Apreendido	Faturamento Notas Fiscais Eletrônicas Emitidas	Diferenças Apuradas
2015	R\$ 16.629.025,31	R\$ 563.809,80	R\$ 16.065.215,51
2016	R\$ 23.740.704,18	R\$ 538.917,93	R\$ 23.201.786,25
2017	R\$ 30.121.807,31	R\$ 366.935,61	R\$ 29.754.871,70
2018	R\$ 30.965.714,38	R\$ 482.638,85	R\$ 30.483.075,53
2019*	R\$ 17.480.736,30	R\$ 216.134,11	R\$ 17.264.602,19
TOTAL GERAL	R\$ 118.937.987,48	R\$ 2.168.436,30	R\$ 116.769.551,18

* Até Abril/2019

Fonte: Banco de Dados Apreendido (Anexos 1 A e 1 B) e Auditor Eletrônico (Notas Fiscais Emitidas)

Observa, a Fiscalização, que, “de um faturamento total da ordem de 121.106.423,78. (R\$ 118.937.987,48 de vendas desacobertas de documentos fiscais e R\$ 2.168.436,30 com emissão de notas fiscais) verificou-se que a Impugnante emitiu documentos fiscais apenas em 1,79% de suas operações comerciais”.

Na sequência, ao comparar os preços médios de venda obtidos do banco de dados apreendido e das notas fiscais emitidas pela Autuada, a Fiscalização conclui que “o preço médio de vendas de pacotes de cigarros acobertas por documento fiscal está próximo de 10% do preço médio constante do banco de dados apreendidos”, ou seja, “o preço dos cigarros de palha praticado nas operações com nota fiscal é, em média, 10% do preço indicado nas operações desacobertas de documento fiscal”:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PREÇO MÉDIO DE VENDAS CIGARROS - BANCO DE DADOS			
Cigarros de Palha Paiol Mineiros Eirelli			
Período	Quantidade de Cigarros Vendidos (Pacotes)	Faturamento Vendas de Cigarros de Palha (Reais)	Preço Médio de Vendas de Cigarros de Palha (Pacotes)
2015	442.799,00	R\$ 16.051.660,31	R\$ 36,25
2016	561.936,00	R\$ 22.821.110,53	R\$ 40,61
2017	639.700,00	R\$ 29.047.724,22	R\$ 45,41
2018	576.488,00	R\$ 29.413.187,04	R\$ 51,02
2019 (Jan a Abr)	214.800,00	R\$ 11.720.835,00	R\$ 54,57

Fonte: Banco de Dados Apreendido (Anexos 1 A e 1 B)

PREÇO MÉDIO DE VENDAS CIGARROS - NOTAS FISCAIS EMITIDAS			
Cigarros de Palha Paiol Mineiros Eirelli			
Período	Quantidade de Cigarros Vendidos (Pacotes)	Faturamento Vendas de Cigarros de Palha (Reais)	Preço Médio de Vendas de Cigarros de Palha (Pacotes)
2015	62.429,00	R\$ 400.142,00	R\$ 6,41
2016	55.118,00	R\$ 348.951,00	R\$ 6,33
2017	12.457,00	R\$ 76.590,00	R\$ 6,15
2018	19.122,00	R\$ 101.086,00	R\$ 5,29
2019 (Jan a Abr)	8.485,00	R\$ 44.727,00	R\$ 5,27

Fonte: Notas Fiscais Emitidas - Auditor Eletrônico

O Fisco comenta, também, que, “*por óbvio, o preço das mercadorias nas notas fiscais emitidas deveria constar valores semelhantes ao praticado nas vendas desacobertadas de documentos fiscais*”, o que embasaria “*a argumentação da Autuada de que nas duas situações o ICMS foi incluído na base de cálculo na operação*”.

Assim, considerando a grande discrepância de valores acima indicados (preços médios de venda obtidos do banco de dados apreendido e das notas fiscais emitidas), o Fisco entende que “*as notas fiscais emitidas pela Impugnante não podem ser utilizadas como parâmetro para comprovação de que, nas operações desacobertadas de documentos fiscais, o ICMS foi incluído sobre a base de cálculo*”, tendo em vista que “*essas notas fiscais carecem de credibilidade para essa comprovação*”.

Pontua ainda que “*vendas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais não cumpre a legislação vigente de incluir o próprio imposto sobre a base de cálculo*”, até porque não é razoável incluir um custo na mercadoria que efetivamente não incorreu, especialmente no presente caso, em que as saídas desacobertadas correspondem a quase 98% (noventa e oito por cento) das operações realizadas pela empresa autuada.

Diante dessa análise, o Fisco sugere que:

Considerando então se tratar de legislação plenamente vigente, inclusive regido por dispositivo constitucional e considerando ainda que os documentos fiscais emitidos pela Impugnante não podem fazer prova para comprovação de que o ICMS foi incluído na base de

cálculo das operações desacobertadas, indicamos à Impugnante a comprovação categórica que em suas vendas desacobertadas de documento fiscal o ICMS foi incluído “por dentro”.

(...)

Reproduzindo o disposto na Constituição Federal/88 (art. 155, inciso II e § 2º, inciso XII), na Lei Complementar nº 87/96 (art. 13, § 1º, inciso I) e na Lei nº 6.763/75 (art. 13, § 15), o Fisco registra que não há dúvida de que o ICMS deverá compor a base de cálculo do imposto (imposto por dentro) e que “a Lei Complementar ao indicar que o destaque do ICMS é mera indicação para fins de controle, aponta que, em operações comerciais regulares, com emissão de documento fiscal, a base de cálculo indicada no documento fiscal já contém o próprio imposto”.

Assim, o Fisco defende que, “em sua prática contumaz de vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, por certo a Autuada não incluiu o ICMS “por dentro” conforme os dispositivos previstos na legislação”.

Em seguida, ao final de sua manifestação, o Fisco insere “notas fiscais, por amostragem, que comprovam os preços praticados na venda de mercadorias em operações acobertadas por documentos fiscais”, bem como um quadro, posterior a cada nota fiscal (parte do Anexo 1 A), indicando “que as notas fiscais emitidas não estão contidas no banco de dados apreendido”.

Portanto, como bem pontuado pelo Fisco, não é razoável incluir um custo, na formação do preço da mercadoria, que **efetivamente não incorreu**, tendo em vista que não houve emissão de documentos fiscais e nem recolhimento do imposto, especialmente no presente caso, em que as saídas desacobertadas correspondem a quase 98% (noventa e oito por cento) das operações realizadas pela empresa autuada.

Importa relembrar a observação do Fisco de que, ao apresentar a denúncia espontânea, a Contribuinte adotou esse mesmo procedimento, de incluir o imposto no valor das operações desacobertadas de documento fiscal, a fim de apurar a base de cálculo do imposto devido.

Dessa forma, correto o procedimento do Fisco de incluir o ICMS aos valores das operações constantes dos documentos apreendidos, para apurar a correta base de cálculo do imposto.

Salienta-se que os Impugnantes não se manifestaram em relação ao atendimento do Fisco à diligência, embora tenham sido devidamente intimados da abertura de vista ao processo.

Registra-se, ainda, que, na mesma sessão de julgamento em que foi determinada a diligência, a Câmara exarou despacho interlocutório, nos seguintes termos:

(...) PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO MÁXIMO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, CONSIDERANDO OS ARGUMENTOS POR ELA TRAZIDOS DE QUE NÃO FORAM DEDUZIDAS AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS E QUE AQUELAS OPERAÇÕES ESTARIAM INSERIDAS ENTRE AS QUE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FORAM OBJETO DO AUTO DE INFRAÇÃO, APRESENTE UMA PLANILHA DEMONSTRANDO QUAIS NOTAS FISCAIS SE REFEREM A ALGUMA DAQUELAS OPERAÇÕES AUTUADAS.

(...)

Contudo, não obstante tenham sido regularmente intimados do referido despacho interlocutório, os Impugnantes, novamente, não compareceram aos autos.

Outra contestação dos Impugnantes em relação à apuração do imposto exigido pelo Fisco é de que, da mesma forma como foram deduzidos os valores declarados pela Contribuinte em denúncia espontânea formalizada perante a SEF/MG, *“também deverá ser admitida a dedução dos tributos recolhidos incidentes sobre as saídas acobertadas pela regular emissão de notas fiscais durante os períodos respectivos”*.

Assim, os Impugnantes informam que foi juntada *“a listagem e cópia das notas fiscais emitidas, inclusive com o demonstrativo analítico das respectivas saídas”*, a fim de requerer *“a dedução do ICMS, ICMS/ST e FEM, dos valores apurados nos ANEXOS 1A e 1B, bem como o seu reflexo no cálculo das Multas de Revalidação e Isolada apuradas e exigidas no Auto de Infração objeto da presente Impugnação”*.

Contudo, novamente não prosperam as razões da Defesa, uma vez que o Fisco já verificou que os bancos de dados apreendidos, dos quais foram extraídas as operações objeto de autuação, não guardam qualquer correlação com as vendas regulares, registradas pela empresa.

Embora não seja necessária no presente processo, cumpre registrar que *“a listagem”* indicada pelos Impugnantes, relativa às notas fiscais emitidas e demonstrativo analítico das respectivas saídas, não se encontra nos autos.

Também não procede o argumento dos Impugnantes de que a multa de revalidação em dobro poderia ser aplicada apenas sobre a inexistência do pagamento do ICMS/ST.

O inciso III do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, transcrito anteriormente, é claro ao determinar que a multa de revalidação deverá ser cobrada em dobro, pela falta de pagamento de todo o imposto relativo à operação/prestação desacobertada de documento fiscal, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita à substituição tributária.

Portanto, correta a exigência da multa de revalidação em dobro nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS operação própria, bem como do ICMS/ST e ICMS/FEM.

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, alegando efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que o presente trabalho foi realizado nos exatos termos da legislação tributária mineira, em relação à qual se encontra este Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, nos moldes do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

No tocante à sujeição passiva, os Impugnantes contestam a inclusão do Sr. José Haroldo de Vasconcelos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado.

Reproduzindo a legislação indicada pelo Fisco como fundamento da responsabilidade tributária do Coobrigado, os Impugnantes afirmam que, de acordo com o disposto na legislação, o *“titular da EIRELI poderia responder subsidiariamente pelo crédito tributário, apenas e tão somente na hipótese de omissão de recolhimento do imposto por parte do contribuinte, em função de ato por ele praticado com dolo ou má-fé, o que não é o caso dos autos”*.

Entendem que *“somente após frustrada a cobrança do crédito tributário, e à evidência de que ele tivesse agido com dolo ou má-fé, poderia o ser acionada a responsabilidade subsidiária, o que obviamente somente ocorreria na execução fiscal, através da apuração com observância do devido processo legal para a comprovação do dolo ou má-fé”*.

A fim de corroborarem tal entendimento, trazem decisão deste Órgão julgador, exarada em 2001, no sentido de excluir o contabilista do polo passivo, ao argumento de que sua responsabilidade é subsidiária.

Alegam que, no presente caso, o Fisco não se desincumbiu de provar que o Coobrigado agiu com dolo ou má-fé.

Sustentam que a pessoa jurídica é ente autônomo dos seus sócios, com patrimônio e vontade próprios, sendo que seus sócios apenas podem ser responsabilizados quando ultrapassarem os limites de seus atos normais como gerentes, infringindo as normas societárias e as do contrato social.

Acrescentam que *“o simples descumprimento da obrigação tributária não configura “infração de lei” prevista no art. 135 do CTN, uma vez que a referida “infração de lei” não se refere à infração de norma tributária, mas sim de norma civil e comercial”*.

Contudo, equivocado é o entendimento da Defesa de que o Coobrigado poderia responder subsidiariamente pelo crédito tributário, uma vez que, conforme legislação abaixo reproduzida, sua responsabilidade é **solidária** e advém de infração à dispositivo legal.

Destaca-se que não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao Coobrigado, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pública mineira, quando houve o cometimento da irregularidade de dar saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal, conseqüentemente sem o pagamento do imposto devido, caracterizando dolo, fraude ou simulação.

Essa sistemática necessita, evidentemente, de decisão gerencial, efetivada com infração de lei, portanto, alcançada pela responsabilidade prevista na legislação.

Induidoso que o Coobrigado, titular da empresa autuada, tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos constitui prática com o claro intuito de supressão da obrigação tributária principal, o que fundamenta a inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária.

Ressalta-se, inclusive, que o Coobrigado é responsável pela Denúncia Espontânea constante dos autos, na qual reconheceu parte das operações de saídas desacobertas de documentos fiscais.

Vale comentar que o TJMG, 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.

(...)

Acrescenta-se que, segundo o disposto no art. 124, parágrafo único, a solidariedade não comporta benefício de ordem, ou seja, o Fisco pode direcionar a cobrança somente da Autuada, ou de ambos, como ocorreu no caso dos autos:

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

(...)

Importa salientar que a empresa autuada, cujo proprietário é partícipe e beneficiário desse esquema de sonegação fiscal, além de causar danos sociais com a supressão do imposto devido, causa também danos irreparáveis à economia e à livre concorrência, prejudicando as empresas que atuam no mesmo ramo de atividade, recolhem seus impostos corretamente e não conseguem competir com aquelas que se beneficiam do enriquecimento ilícito às custas da supressão de impostos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo exposto, correta a inclusão, no polo passivo da obrigação tributária, do titular 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:

CTN

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:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 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;

(...)

(destacou-se)

Destaca-se que, também em decorrência da “Operação Paieiro”, o Fisco constatou a mesma prática, de dar saídas de mercadorias descobertas de documento fiscal, em outro estabelecimento do Coobrigado, que motivou a lavratura do e-PTA nº 01.001771610-09, em relação ao qual a Contribuinte solicitou Habilitação ao “Plano de Regularização e Incentivo para Retomada da Atividade Econômica – Recomeça Minas” – Lei nº 23.801, de 21/05/21, com o propósito de efetuar o pagamento do crédito tributário nele constituído, desistindo, portanto, de sua impugnação.

Assim, considerando que o trabalho fiscal em análise observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a lhe garantir plena

validade, e que os argumentos trazidos pelos Impugnantes não se revelam capazes de elidir a acusação fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Janir Adir Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor), Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e Danilo Vilela Prado.

Sala das Sessões, 20 de abril de 2022.

**Cindy Andrade Morais
Presidente / Relatora**