

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.662/08/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000154236-36  
Impugnação: 40.010119951-31  
Impugnante: Inbrapel Indústria Brasileira de Papéis Ltda  
IE: 367021882.00-39  
Proc. S. Passivo: Maria Terezinha de Carvalho Rocha/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatadas saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento do Contribuinte, com os registros do livro Registro de Saídas. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do artigo 194, inciso I, da Parte Geral, dos RICMS/96 e RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, agravada em 100% (cem por cento) pela reincidência prevista no artigo 53, §§ 6º e 7º, ambos da Lei 6763/75. Entretanto, a majoração da multa isolada deve ser adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) até 03/05/2001.

**BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - SAÍDA COM PREÇO INFERIOR AO VALOR EFETIVO - DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatadas vendas de mercadorias acobertadas por notas fiscais consignando importâncias notoriamente inferiores aos reais das operações. Infração apurada através do confronto entre as notas fiscais de venda e os documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento do Contribuinte. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do artigo 194, inciso I, da Parte Geral dos RICMS/96 e RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, agravada em 100% (cem por cento) pela reincidência prevista no artigo 53, §§ 6º e 7º, ambos da Lei 6763/75. Entretanto, a majoração da Multa Isolada deve ser adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) até 04/03/2003.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - RODOVIÁRIO DE CARGA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - TRANSPORTADOR AUTÔNOMO - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST.** Imputação de falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido pela prestação de serviços de transporte realizadas por transportadores autônomos ou não inscritos no cadastro de contribuintes deste Estado. Exigência de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, § 2º, inciso I da Lei 6763/75. Entretanto, a infração não restou caracterizada nos autos, justificando, assim, o cancelamento das exigências. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/2001 a 25/10/2005, em função das seguintes irregularidades:

1) Mercadoria – Saída Desacobertada e Base de Cálculo – Subfaturamento:

1.1) saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas através do confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento atuado com os dados de sua escrita fiscal, pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, agravada em 100% (cem por cento) pela reincidência prevista no artigo 53, § 7º, ambos da Lei 6763/75;

1.2) emissão de documentos fiscais consignando importância diversa do efetivo valor das operações realizadas (subfaturamento), pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, agravada em 100% (cem por cento) pela reincidência prevista no artigo 53, § 7º, ambos da Lei 6763/75.

2) falta de retenção/recolhimento do ICMS/ST relativo aos serviços de transporte realizados por transportadores autônomos ou não inscritos no cadastro de contribuintes deste Estado, pelo que se exige ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, § 2º, inciso I, da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.315 a 2.347, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 2.362 a 2.370.

Indeferido o requerimento de prova pericial (fl. 2.380), o mesmo não foi agravado.

---

### **DECISÃO**

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

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/2001 a 25/10/2005, em função das seguintes irregularidades:

1) Mercadoria – Saída Desacobertada e Base de Cálculo – Subfaturamento:

1.1) saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas através do confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento atuado com os dados de sua escrita fiscal, pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, agravada em 100% (cem por cento) pela reincidência prevista no artigo 53, § 7º, ambos da Lei 6763/75;

1.2) emissão de documentos fiscais consignando importância diversa do efetivo valor das operações realizadas (subfaturamento), pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, agravada em 100% (cem por cento) pela reincidência prevista no artigo 53, § 7º, ambos da Lei 6763/75.

2) falta de retenção/recolhimento do ICMS/ST relativo aos serviços de transporte realizados por transportadores autônomos ou não inscritos no cadastro de

contribuintes deste Estado, pelo que se exige ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, § 2º, inciso I, da Lei 6763/75.

**Item 1 do AI - Mercadoria - Saída Desacobertada - Documento Extrafiscal e Base de cálculo - Subfaturamento:**

A acusação fiscal refere-se a recolhimento à menor do ICMS, nos exercícios de 2001 a 2005, face à constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e de emissão de documentos fiscais consignando importância diversa do efetivo valor das operações realizadas (*subfaturamento*).

As irregularidades foram constatadas pelo Fisco através do confronto dos documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento autuado (“*Pedidos*” e “*Contas a Receber – Cadastro de Cliente*” – TAD – fls. 07/08) com os dados de sua escrita fiscal.

Maiores detalhes sobre a autuação estão contidos nas “*Notas Explicativas*” elaboradas pelo Fisco (fls. 09/10) e serão adiante explicados.

Os “*Pedidos*” apreendidos referem-se a vendas em várias regiões do país realizadas pelos diversos representantes comerciais da empresa autuada (Ver Tabela de Códigos – fl. 192).

A título exemplificativo podem ser citados os seguintes representantes/pedidos: *Arnaldo – Bahia – fls. 222/273; Cutrim – Maranhão – fls. 274/355; Vendas Diretas – Diversas Regiões – fls. 356/578; Djalma – Goiás – fls. 579/609; José Carlos – Minas Gerais (Mata e Metalúrgica) – fls. 610/711; Jurandy – R. G. do Norte – fls. 712/735; Leonardo – Bahia – fls. 736/780 e Luiza – Minas Gerais (Mata, Sul e Oeste) – fls. 781/832.*

Os relatórios denominados “*Contas a Receber – Cadastro de Clientes*”, como o próprio nome indica, referem-se ao controle da empresa dos valores a receber das vendas a prazo realizadas aos seus diversos clientes. Exemplos desses relatórios podem ser encontrados às fls. 1.624/1.883 e 2.100/2.306.

Os dados lançados nos “*Pedidos*” e nos relatórios “*Contas a Receber*” foram confrontados com as notas fiscais emitidas pelo Contribuinte, sendo assim identificadas todas as operações concretizadas sem a emissão da documentação fiscal correspondente ou com emissão de documentos fiscais constando valores diversos dos reais (*subfaturamento*).

Para evitar duplicidade de exigências, o Fisco fez o levantamento de todos os “*Pedidos*” com valores relacionados nos relatórios “*Contas a Receber*”. Esses pedidos estão relacionados no quadro de fls. 41/44, além de estarem identificados pelo algarismo “2” no quadro acostado às fls. 14/23, que traz uma relação completa dos pedidos apreendidos, ordenados por nome dos representantes comerciais da empresa (coluna “*Repr. Comercial*”).

**1.1 - Base de cálculo - Subfaturamento - Pedidos e Contas a Receber :**

As operações descritas nos “*Pedidos*” e relatórios “*Contas a Receber*” apreendidos, cujas notas fiscais foram emitidas com valores inferiores aos reais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(*subfaturamento*), estão relacionadas nos quadros acostados às fls. 25/39 e 46/176, nos quais constam todos os dados dos mencionados documentos extrafiscais, bem como aqueles referentes às notas fiscais emitidas, além de possuir os cálculos relativos ao ICMS não recolhido aos cofres públicos em função da prática do subfaturamento.

O subfaturamento se dava da seguinte forma:

1) o representante comercial emitia os pedidos e fazia neles constar o valor unitário real dos produtos vendidos (Ex. Preço Unitário: R\$ 7,30);

2) logo após, o mesmo representante passava um “traço” sobre o preço real e o reduzia à metade do seu valor (Ex. Preço Unitário Subfaturado: R\$ 3,65);

3) nesses pedidos eram apostas expressões do tipo “com ½ nota”, “NF 50%”, “faturar meia nota” e “Nota Baixa”. Quando não constavam expressões da espécie, o subfaturamento caracterizava-se pelos procedimentos citados nos itens “1” e “2” acima;

3.1) exemplos em que são encontradas as expressões acima podem ser vistos às fls. 956/957, 961/962, 964/965, 968/969, 970/971, 975/976, 979/980, 982/983, 987/988, 991/992, 995/996, 999/1000, 1004/1005, 1008/1009, 1012/1013, 1016/1017, 1036/1037, 1052/1053, 1059/1060, 1376/1377, 1379/1380, 1381/1382, 1386/1387, etc.;

3.2) exemplos sem as expressões acima, mas com preços subfaturados podem ser encontrados às fls. 224, 229, 233, 237, 242, 245, 260, 263, 272, 293, 307, etc.;

4) em sua sede, localizada em Juiz de Fora (MG), a gerência de vendas da empresa, após receber a confirmação do pedido de seu representante comercial, emitia seu próprio formulário, nele constando o preço unitário subfaturado (Ex. R\$ 3,65) e os demais dados da operação;

5) para não perder o controle financeiro a empresa lançava mão de dois outros procedimentos:

5.1) emitia o relatório “*Contas a Receber – Cadastro do Cliente*” com o valor real de cada operação;

5.2) quando o recebimento se dava via rede bancária, a empresa emitia boletos bancários com dois tipos de numeração, a saber:

5.2.1) “DP”: Com o código “DP” era utilizada a mesma numeração da nota fiscal emitida (*subfaturada*), seguida de numeração sequencial de acordo com o número de parcelas (*prestações*) concedidas ao cliente. No caso do exemplo citado pelo Fisco à fl. 09, a “DP” 192821 e 192822, corresponde à Nota Fiscal nº. 19282 quitada em duas parcelas;

5.2.2) “SB”: Correspondia aos valores complementares da operação (*valor correspondente ao subfaturamento*). Utilizando o mesmo exemplo acima (fl. 09), a “SB” de numeração 50741 e 50742 correspondiam ao recebimento dos valores subfaturados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Outros documentos que chamam a atenção e que corroboram a prática de subfaturamento estão acostados às *fls. 283, 286, 289, 304, 310, 327, 333, 1128 e 1372*, dentre outros, onde constam as expressões “Nota Cheia” e “Emitir NF Integral”, ou seja, nesses casos havia o aviso para que não fossem emitidas notas fiscais subfaturadas.

Exemplos de subfaturamento apurado com base nos relatórios “*Contas a Receber – Cadastro de Cliente*” podem ser visualizados às *fls. 76/90*, quadro onde foi realizado o confronto dos valores recebido via rede bancária (“DP” e “SB”) com os valores lançados nas respectivas notas fiscais.

Caracterizada a infração, afiguram-se corretas as exigências fiscais constituídas pelo ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, da Lei 6763/75.

A Multa Isolada foi majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma Lei, face à constatação da dupla reincidência da Autuada nesse tipo de infração (*fls. 193/207 e telas anexas*).

“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:  
(...)”

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

**Efeitos de 01/01/76 a 31/10/2003 - Redação original:**

"VII - por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;"

Merece adequação, no entanto, a majoração efetuada pelo Fisco, em face dos documentos elaborados e juntados aos autos.

Com efeito, as telas de *fls. 2374/2379* dão conta da existência do pagamento efetuado pela Autuada, em 25.09.1998, dos valores devidos e lançados na DAF nº 04.000178753-69, referentes às penalidades isoladas capituladas nos incisos II e VII do art. 55 da Lei 6763/75, o que enseja, para os fatos geradores subseqüentes a essa data, a majoração das penalidades em 50% (cinquenta por cento).

Por outro lado, analisando a planilha de *fls. 193/194*, em que o Fisco lançou as autuações lavradas em desfavor da Autuada, constata-se que, em relação ao disposto no inciso VII, do art. 55 do mencionado Diploma Legal, a primeira autuação, de nº 04.000290800-81 teve sua quitação efetivada em 04.03.2003.

Desta forma, a majoração para a multa por saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, no período de janeiro de 2001 a 04.03.2003, deve-

se restringir ao percentual de 50%, mantendo a majoração de 100% para o período de 05.03.2001 ao final do lançamento.

### **1.2 - Mercadoria Saída Desacobertada - Pedidos e Contas a Receber:**

As saídas desacobertadas estão indicadas nos quadros de fls. 25/39 e 46/176, respectivamente, e referem-se aos “Pedidos” e “Contas a Receber” cujas operações foram realizadas sem a emissão da documentação fiscal correspondente, o que pode ser visualizado pelo não preenchimento do campo “Nota Fiscal” nos quadros acima citados.

Com relação aos pedidos uma observação deve ser feita. Todos eles foram emitidos com utilização dos mesmos procedimentos explicados no item anterior, ou seja, foram emitidos com valor inferior ao real, indicando uma prévia intenção de subfaturar a nota fiscal correspondente, porém o documento fiscal acabou não sendo emitido, o que levou o Fisco a adotar como valor da operação o preço real (rasurado) contido em cada pedido, além de incluir na base de cálculo do ICMS o valor do frete lançado nos pedidos (ver colunas “Adic. (\*)” e “Frete – Valor” – fls. 25/39).

Para melhor entendimento, serão abaixo citados dois exemplos:

1) Pedido nº. 625 (fls. 228/229):

- valor unitário real dos produtos vendidos: R\$ 9,50 e R\$ 7,30 (valores rasurados);
- valor unitário utilizado no pedido: R\$ 4,75 e R\$ 3,65;
- não foi encontrada nota fiscal para esse pedido, nem o relatório “Contas a Receber – Cadastro do Cliente” a ele relativo;
- valor unitário adotado pelo Fisco: R\$ 9,50 e R\$ 7,30 (fl. 25)

2) pedido nº. 537 (fls. 232/233):

- valor unitário real dos produtos vendidos: R\$ 9,30 e R\$ 7,25 (valores rasurados);
- valor unitário utilizado no pedido: R\$ 4,65 e R\$ 3,62;
- não foi encontrada nota fiscal para esse pedido, nem o relatório “Contas a Receber – Cadastro do Cliente” a ele relativo;
- valor unitário adotado pelo Fisco: R\$ 9,30 e R\$ 7,25 (fl. 25).

Para os valores lançados nos relatórios “Contas a Receber – Cadastro do Cliente” (fls. 46/176) o mesmo procedimento não foi necessário, pois neste relatório o valor da operação correspondia àquele efetivamente praticado, já incluído o frete.

Não tendo sido encontradas as notas fiscais correspondentes aos documentos extrafiscais apreendidos, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 110, da CLTA/MG.

**“Art. 110** - Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.”

Correta, portanto, a exigência do presente crédito tributário, constituído pelo ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no artigo 55, inciso II, da Lei 6763/75.

A Multa Isolada foi majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma lei, face à constatação de ser a empresa autuada duplamente reincidente na prática dessa infração (fls. 193/207).

Merece adequação, no entanto, a majoração efetuada pelo Fisco, em face dos documentos elaborados e juntados aos autos.

Com efeito, as telas de fls. 2374/2379 dão conta da existência do pagamento efetuado pela Autuada, em 25.09.1998, dos valores devidos e lançados na DAF nº 04.000178753-69, referente às penalidades isoladas capituladas nos incisos II e VII do art. 55 da Lei nº 6763/75, o que enseja, para os fatos geradores subseqüentes a essa data, a majoração das penalidades em 50% (cinquenta por cento).

Por outro lado, analisando a planilha de fls. 193/194, em que o Fisco lançou as autuações lavradas em desfavor da Autuada, constata-se que, em relação ao disposto no inciso II, do art. 55 do mencionado Diploma Legal, a primeira autuação, de nº 04.000233712-53 teve sua quitação efetivada em 03.05.2001.

Desta forma, a majoração para a multa por saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no período de janeiro de 2001 a 03.05.2001, deve-se restringir ao percentual de 50%, mantendo a majoração de 100% para o período de 04.05.2001 ao final do lançamento.

### **Item 2 do AI - Prestação de Serviço de Transporte Rodoviário de cargas - Transportador Autônomo ou Não Inscrito no Cadastro de Contribuintes - Falta de Retenção e Recolhimento do ICMS/ST:**

A acusação fiscal refere-se à falta de retenção/recolhimento do ICMS/ST relativo aos serviços de transporte realizados por transportadores autônomos ou não inscritos no cadastro de contribuintes deste Estado, nos termos da previsão contida no art. 37, do RICMS/MG.

Efeitos a partir de 07/11/96

“Art. 37- Na prestação de serviço de transporte de carga executado por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscritos no Cadastro de Contribuintes deste Estado, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido fica atribuída ao alienante ou remetente da mercadoria, quando contribuinte do imposto, exceto se produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural ou microempresa.

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2005

Art. 37 - Na prestação de serviço de transporte de carga executado por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federação, não inscritos no Cadastro de Contribuintes deste Estado, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido fica atribuída ao alienante ou ao remetente da mercadoria, quando contribuintes do imposto, exceto se produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural ou microempresa”.

Ocorre, entretanto, que não há uma única prova nos autos de que as mercadorias comercializadas tenham sido transportadas por transportadores autônomos ou por empresas de transporte não inscritas no cadastro de contribuintes deste Estado.

Poderia o Fisco, até, imputar a responsabilidade pelo pagamento no imposto sobre o transporte, por ausência de informação de quem de fato realizou o transporte, situação clara de inversão do ônus da prova, uma vez que sendo de responsabilidade da Autuada o pagamento, na hipótese do transporte realizado por transportador autônomo ou transportadoras sediadas em outras unidades da Federação, caberia a ela indicar quem efetivamente transportou as mercadorias.

Pela acusação posta, no entanto, não é possível a manutenção dos trabalhos, uma vez que, sustentando-se nos documentos extra-fiscais, afirma que o transporte não foi realizado por transportadora sediada neste Estado, fato não comprovado pela análise dos documentos apreendidos, vez que em não apresentam informações sobre o efetivo transporte das mercadorias.

Se não bastasse, o Fisco incluiu na base de cálculo o valor lançado pela Autuada a título de serviço de transporte, não sendo possível fazer a mesma exigência em dois campos distintos do Auto de Infração.

Portanto, a imputação fiscal mostra-se insubsistente, motivo pelo qual devem ser canceladas as exigências fiscais de ICMS/ST e multa de revalidação.

Quanto à alegação da Impugnante que questiona a confiscatoriedade da multas isoladas, deve também destacar que tais multas têm amparo na legislação mineira e tal alegação não encontra aqui o foro adequado para sua discussão.

Em que pese o fato de órgãos administrativos de outros Estados terem autorização para examinares a questões constitucionais, o mesmo não ocorre com este Conselho, a teor do inciso I do artigo 88 da CLTA/MG.

Quanto à ilegalidade da utilização da taxa SELIC, não obstante o disposto no citado artigo 88, inciso I, da CLTA/MG, o artigo 226 da Lei nº 6.763/75 estabelece a vinculação dos critérios adotados para a cobrança de juros moratórios e de correção de débitos estaduais decorrentes do não pagamento de tributos e de multas no prazo legal aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais. Para disciplinar tal norma legal, o Secretário de Estado da Fazenda de Minas Gerais exarou a Resolução nº 2.880, de 13-10-97, estabelecendo a aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para cobrança e cálculo dos juros moratórios.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais relativas ao item "2" do AI, e ainda, para adequar a majoração da Multa Isolada da seguinte forma: art. 55, inciso II - majoração de 50% (cinquenta por

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

cento) até 03/05/2001; art. 55, inciso VII - majoração de 50% (cinquenta por cento) até 04/03/2003. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Rosana de Miranda Starling e Rodrigo da Silva Ferreira.

**Sala das Sessões, 28 de fevereiro de 2008.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente/Relator**

RNL/EJ

CC/MIG