

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.113/08/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000156530-71  
Impugnação: 40.010121941-07  
Impugnante: Depósito Vila do Príncipe Ltda  
IE: 671415210.00-29  
Proc. S. Passivo: Darcley Soares Menezes/Outro(s)  
Origem: DF/Montes Claros

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA.** Constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto de documentos fiscais e extrafiscais apreendidos no estabelecimento do Contribuinte com sua documentação fiscal. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do artigo 194, inciso I, da Parte Geral, do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75 e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, da citada lei. Exclusão das exigências de ICMS e respectiva multa de revalidação, por indevidas, além da adequação da Multa Isolada ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos do § 2º, do art. 55, da Lei 6763/75. Infração, em parte, caracterizada.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MERCADORIAS DIVERSAS – ENTRADA DESACOBERTADA.** Constatadas entradas de mercadorias, sujeitas ao recolhimento do imposto a título de substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto de documentos fiscais e extrafiscais apreendidos no estabelecimento do Contribuinte com sua documentação fiscal. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do artigo 194, inciso I, da Parte Geral, do RICMS/02 e art. 21, inciso VII, da Lei 6763/75. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, conforme previsto no art. 56, § 2º, III, além de Multa Isolada, prevista no artigo 55, inciso II, todos da Lei 6763/75. Exclusão das exigências de ICMS/ST e respectiva multa de revalidação, além da adequação da Multa Isolada ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos do § 2º, do art. 55, da Lei 6763/75. Infração, em parte, caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de entradas de mercadorias, sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, no período de setembro de 2002 a maio de 2007, apuradas mediante confronto de documentos fiscais destinados a terceiros, e extra-fiscais apreendidos no estabelecimento do Contribuinte com sua documentação fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, conforme previsto no art. 56, § 2º, III da mesma lei e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II (40%), também da Lei 6763/75.

Versa, também, o Auto de Infração, sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de setembro de 2002 a maio de 2007, apuradas mediante confronto de documentos fiscais destinados a terceiros, e extra-fiscais apreendidos no estabelecimento do Contribuinte com sua documentação fiscal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75 e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II (40%), da citada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 485/517, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 534/548.

A 3ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório e determina realização de diligência às fls. 558.

O Fisco comparece aos autos às fls. 560/561.

A Impugnante, por sua vez, se manifesta às fls. 566/575, juntando documentos às fls. 576/852.

Por fim, o Fisco se manifesta às fls. 855.

---

### **DECISÃO**

A autuação versa sobre a constatação de entradas de mercadorias, sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, no período de setembro de 2002 a maio de 2007, apuradas mediante confronto de documentos fiscais apreendidos no estabelecimento do Contribuinte com sua documentação fiscal. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, conforme previsto no art. 56, § 2º, III da mesma lei e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II (40%), também da Lei 6763/75.

Versa, também, o Auto de Infração sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de setembro de 2002 a maio de 2007, apuradas mediante confronto de documentos fiscais apreendidos no estabelecimento do Contribuinte com sua documentação fiscal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75 e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II (40%), da citada lei.

### **DAS PRELIMINARES**

A Impugnante argúi a nulidade do lançamento sob vários enfoques.

Sustenta a inexistência prévia da ordem de serviço para efeito do procedimento fiscalizatório.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, verifica-se que o auto de infração traz bem visível, em seu corpo, o número da ordem de serviço, 08-07003618-11, demonstrando a fragilidade do argumento do Contribuinte.

Argúi, também, a Impugnante, a nulidade do lançamento sob o enfoque de prática abusiva por parte da autoridade fiscal ao comparecer junto ao estabelecimento da Autuada acompanhada por policial militar.

Cumprе ressaltar que a presença de policiais militares junto às ações fiscais se justifica pelo fato de se dar segurança aos agentes do Fisco nas diligências fiscais realizadas fora da Repartição Fiscal.

Contudo, a força policial só é acionada se se verificarem fatos que justifiquem sua atuação, o que não foi o caso em tela, tendo em vista que os policiais sequer adentraram ao estabelecimento da Autuada, não se configurando a arguição levantada.

Argúi, ainda, a Impugnante, a nulidade do lançamento em virtude do princípio da objetividade da ação fiscal e desvio do objetivo descrito no AIAF (auto de início da ação fiscal).

Verifica-se, sem muito esforço, que o objetivo constante do TIAF (nome anterior do AIAF), à fl. 11 dos autos, qual seja, o de exame do cumprimento das obrigações principal e acessórias, inclusive da escrituração contábil, foi fielmente cumprido, sendo o lançamento simplesmente o resultado desta análise.

Outra alegação preliminar da Impugnante refere-se à violação do princípio do registro pelo valor original. Sustenta que o Fisco não poderia se valer do método de arbitramento sem antes caracterizar como imprestável sua escrituração.

Cumprе esclarecer que em nenhum momento o Fisco se valeu do instituto do arbitramento para promover o lançamento em questão; utilizou-se tão-somente dos valores constantes dos documentos fiscais encontrados no estabelecimento para estabelecer os valores das exigências em questão.

Sustenta, também, a Impugnante, que o lançamento apresenta-se com capitulação legal incompleta ou inexistente.

Tal alegação também não merece prosperar tendo em vista a coerência existente entre o relatório do Auto de Infração e os dispositivos capitulados como infringidos, além das penalidades exigidas, não se vislumbrando nenhum prejuízo ao Contribuinte em sua defesa.

Por fim, a Impugnante alega inexistência do AIAF (Auto de Início de Ação Fiscal).

Como já mencionado, para o lançamento em questão foi lavrado o TIAF (Termo de Início de Ação Fiscal), nome anterior do AIAF, estando o mesmo juntado à fl. 11 dos autos, além da lavratura do TAD (Termo de Apreensão e Depósito), às fls. 13/14 dos autos, descaracterizando, dessa forma, a alegação do Contribuinte.

Portanto, pelos singelos fundamentos acima, conclui-se pela rejeição de todas as alegações de nulidade do Auto de Infração.

## DO MÉRITO

O trabalho de verificação fiscal do Contribuinte consistiu, inicialmente, na apreensão, pelo Fisco, no estabelecimento da ora Impugnante, através do TAD (Termo de Apreensão e Depósito) nº 036635 (cópia às fls. 13/14), de notas fiscais de fornecedores destinando mercadorias diretamente a consumidores finais, além de pedidos (fls. 476/482), documentos esses que respaldaram a acusação fiscal ora sob análise.

Os meios de apuração das operações objeto de incidência do ICMS estão presentes no RICMS/02. Dentre estes, encontra-se a possibilidade do Fisco utilizar-se de documentos fiscais e subsidiários, nos termos do artigo 194, inciso I, *in verbis*:

**“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;”

O lançamento exprime, na realidade, a realização de operações com mercadorias, pela ora Impugnante, sem que tivessem sido emitidos os documentos fiscais pertinentes às operações.

As notas fiscais apreendidas no estabelecimento tinham como destinatários consumidores finais, tanto pessoas físicas quanto pessoas jurídicas.

O Fisco elaborou planilha às fls. 16/43, relacionando todas as notas fiscais que serviram de base para o lançamento em questão. As notas encontram-se juntadas às fls. 60/467.

Interessante notar que as citadas notas fiscais, como já informado, inobstante serem destinadas a consumidores finais, encontravam-se arquivadas no estabelecimento da ora Impugnante, denotando que esta é que teria praticado aquelas vendas a consumidores finais, mas sem a emissão dos documentos fiscais respectivos.

No caso das pessoas físicas, várias notas foram emitidas tendo como destinatário o sócio da Autuada, até novembro de 2005, Sr. Epaminondas Pires de Miranda e que depois passou a ser empregado (vendedor/gerente), como evidenciam os documentos às fls. 476/482.

Nesse sentido, podem ser citadas as notas fiscais às fls. 60, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74 e 75, dentre outras.

Existem outras notas fiscais destinando mercadorias a outros empregados do Contribuinte, como destacado pelo Fisco à fl. 561. A cópia do livro Registro de Empregados encontra-se juntada às fls. 470/474.

As demais notas fiscais destinam mercadorias a outras pessoas físicas, destacando-se que algumas dessas pessoas receberam quantidades de mercadorias totalmente incompatíveis com um simples consumidor final.

O Fisco trouxe alguns exemplos (fl. 561): ao Sr. Antônio dos Santos Souza foram emitidas notas fiscais que totalizavam 2.020 (dois mil e vinte) sacos de cimento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(notas fiscais de fls. 76, 78, 80, 86, 88 e 92); esse mesmo destinatário consta, também, como receptor, conforme assinatura no canhoto da nota fiscal, de outros 1.050 (um mil e cinquenta) sacos de cimento, cujas notas fiscais tinham como destinatário o Sr. Bernardo Tomas da Silva (notas fiscais de fls. 100, 102, 106, 110 e 112).

O mesmo Sr. Antônio dos Santos Souza recebeu, também através de assinatura no canhoto da nota fiscal, 18.600 (dezoito mil e seiscentas) telhas, conforme se verifica nas notas fiscais de fls. 147, 156 e 159.

Outros exemplos encontram-se citados pelo Fisco à fl. 561.

Constata-se que a prática adotada pela Impugnante encontra-se evidenciada pelos documentos extrafiscais juntados às fls. 475/482.

Nesses documentos, existem pedidos solicitados pelo sócio/empregado Sr. Epaminondas, bem como pelo também empregado Sr. Rogério Ribeiro Ferreira (fl. 477).

O pedido de fl. 477 traz a seguinte observação em seu corpo: *“este pedido é sob responsabilidade de Depósito Vila do Príncipe Ltda cód 687 (não constar na nf), cnpj 22.079.529/0001-85”*.

Percebe-se, claramente, a forma de agir do Contribuinte: ele vende a mercadoria para o consumidor final, cujo nome na maioria das vezes não aparece, faz o pedido em nome da ora Impugnante e solicita que a nota fiscal seja emitida em nome do “empregado”, do sócio ou de terceiro, mas no endereço da Autuada.

Em seguida, recebe a mercadoria e a entrega ao consumidor final sem emissão de documento fiscal.

Os pedidos de fls. 478/479/480/481/482 ratificam esse entendimento: pedidos feitos pelo Sr. Epaminondas (sócio/empregado), com citação expressa do estabelecimento autuado.

A Impugnante sustenta que teria emitido cupons fiscais para todas as notas fiscais objeto do lançamento, apresentando as fitas de memória fiscal às fls. 828/852.

Contudo, como emitir cupom fiscal relacionado a notas fiscais em que sequer figurava como destinatária? Não se vislumbra o menor senso de razoabilidade neste argumento, ou seja, dar-se-ia saída através de documento fiscal sem ter lastro documental da entrada da mercadoria, o que causaria um desequilíbrio total em seu estoque.

Entretanto, insta salientar que a prova do alegado não se confirmou por não terem sido apresentados documentos fiscais vinculando suas saídas com aquelas notas fiscais apreendidas em seu estabelecimento.

Pelo disposto, verifica-se que a ora Impugnante promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais em seu estabelecimento.

O Fisco exigiu a Multa Isolada, capitulada no inciso II, do art. 55, da Lei 6763/75, além do ICMS, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre valor do imposto, conforme previsto no art. 56, II,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Lei 6763/75, ou no percentual de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, conforme previsto no art. 56, § 2º, III da mesma lei.

As notas fiscais objeto do lançamento têm o destaque do imposto ou informam que o mesmo já foi retido por substituição tributária.

Considerando-se que esses documentos fiscais representam operações de venda de mercadorias a consumidores finais, constata-se que todo o ICMS da cadeia de circulação da mercadoria já foi recolhido por substituição tributária, nos casos de retenção, ou encontra-se destacado no documento fiscal.

Nesse sentido, excluem-se do lançamento as exigências de ICMS/ST, ICMS e respectivas multas de revalidação.

Cumprе ressaltar, como já informado em sede de relatório, que a Multa Isolada, capitulada no inciso II, do art. 55, da Lei 6763/75, por descumprimento de obrigação acessória, relativamente às entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal foi exigida no percentual de 40% (quarenta por cento).

Nesse sentido, considerando-se a previsão contida no § 2º, do art. 55, da Lei 6763/75 c/c a Instrução Normativa SUTRI nº 03/2006, conclui-se que a Multa Isolada referente às entradas e saídas de mercadorias desacobertas deve ser adequada ao percentual de 15% (quinze por cento).

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram, em parte, caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais argüidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências de ICMS, ICMS/ST e multas de revalidação correspondentes, adequando-se a Multa Isolada ao percentual de 15% (quinze por cento) nos termos do § 2º do art. 55, da Lei 6763/75. Vencido, em parte, o Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, que o julgava parcialmente procedente para excluir apenas o ICMS/ST e a respectiva multa de revalidação. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro supracitado, o Conselheiro Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 19 de setembro de 2008.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente / Revisor**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

|                   |                                 |               |
|-------------------|---------------------------------|---------------|
| Acórdão:          | 18.113/08/2ª                    | Rito: Sumário |
| PTA/AI:           | 01.000156530-71                 |               |
| Impugnação:       | 40.010121941-07                 |               |
| Impugnante:       | Deposito Vila do Príncipe Ltda. |               |
|                   | IE: 671415210.00-29             |               |
| Proc. S. Passivo: | Darcley Soares Menezes/Outro(s) |               |
| Origem:           | DF/Montes Claros                |               |

---

Voto proferido pelo Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Como se verifica dos autos (e do próprio acórdão), restou clara e insofismável a prática da Autuada, que consiste na venda da mercadoria a consumidores finais, porém fazendo o pedido (na aquisição das mercadorias) em seu próprio nome e solicitando que a nota fiscal seja emitida consignando como destinatário um de seus sócios ou “empregados”, ou até mesmo terceiros, após o que recebe a mercadoria e a entrega ao real destinatário, sem a emissão do correspondente documento fiscal, omitindo assim tanto as entradas quanto as saídas das mercadorias por ela comercializadas.

Registre-se que a grande maioria destas mercadorias é tributada pelo regime de substituição tributária, porém há também aquelas sujeitas ao regime normal de tributação do ICMS. A divergência, esclareça-se desde logo, diz respeito apenas a estas últimas, em relação às quais se exigem, além da Multa Isolada capitulada no art. 55, II, da Lei 6763/75, o ICMS (normal) e a respectiva Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) do seu valor (art. 56, II).

Com efeito, ressalvadas as operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária – *em que milita em favor da Autuada a presunção juris tantum de que o imposto relativo a toda a cadeia de circulação econômica da mercadoria já tenha sido retido e recolhido pelos contribuintes substitutos, desde que tal informação conste da nota fiscal* –, são perfeitamente cabíveis as exigências de que trata a presente autuação, uma vez que, como já mencionado acima, do conjunto das provas existentes nos autos (e como se pode ver do próprio acórdão) conclui-se que a Autuada efetivamente comprou e vendeu irregularmente as mercadorias.

Ora, relativamente às mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, o simples fato de constarem, nas notas fiscais de aquisição, pretensos consumidores finais como destinatários – quando de fato não o são – não é suficiente, *data venia*, para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autorizar a presunção de que já fora pago o imposto incidente em toda a cadeia de circulação das mesmas, e, por consequência, legitimar o cancelamento das exigências.

Pelo contrário, aliás, nesta circunstância a presunção é a favor do Fisco, no sentido de configurar-se a prática das infrações imputadas, porquanto o conjunto probatório dos autos induz à conclusão de que houve efetivamente entradas e saídas desacobertas, hipótese em que caberia à Autuada provar o contrário, o que não fez.

Presume-se, então, provada a imputação fiscal, consoante a inteligência da norma processual contida no art. 136 do RPTA/MG, a seguir reproduzido, que, em matéria de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, inverte o ônus da prova, ficando esta a cargo do sujeito passivo. Confira-se:

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.

Isto posto, considero corretas as exigências relativas às operações com mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação do ICMS, pelo que as mantenho.

Quanto às demais, sujeitas ao regime de Substituição Tributária, excluo as exigências de ICMS/ST e a correspondente multa de revalidação relativamente a todas as notas fiscais que contenham o destaque do imposto ou a informação de que o mesmo já tenha sido retido por substituição tributária, requisito este sem o qual não há como se presumir, legitimamente, o pagamento do imposto devido em toda a cadeia de circulação, a exemplo das notas fiscais de fls. 60 e 62, motivo por que, em relação a estas, também mantenho as exigências, não obstante se tratem de operações com mercadorias sujeitas ao regime de ST.

Excluo, pois, apenas as exigências de ICMS/ST e respectiva multa de revalidação, relativamente às notas fiscais que contenham o destaque do imposto ou a informação de que o mesmo já tenha sido retido por substituição tributária, mantendo as demais.

**Sala das Sessões, 19 de setembro de 2008.**

**Raimundo Francisco da Silva**  
**Conselheiro**