

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.657/12/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000167944-76  
Impugnação: 40.010129776-24  
Impugnante: Teodoro & Carneiro Ltda - EPP  
IE: 367284973.00-26  
Coobrigado: Carmita Pedro Teodoro de Souza  
Proc. S. Passivo: Francisco Prudente de Souza/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DE LIVRO/DOCUMENTO FISCAL.** Constatado que a Autuada deixou de apresentar talonários de notas fiscais de saída, após ter sido intimada por meio do AIAF nº 10.100001258.97 e autuada pelo não atendimento da referida intimação. Infração caracterizada nos termos dos arts. 96, inciso IV e 190 da Parte Geral do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XII da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatou-se saídas de mercadorias (sorvete) sujeitas à substituição tributária, em operações internas, desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre a documentação extrafiscal devidamente apreendida no estabelecimento autuado com a escrita fiscal do Contribuinte. Exigências de ICMS – operação própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatou-se saídas de mercadorias, em operações interestaduais, desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre a documentação extrafiscal devidamente apreendida no estabelecimento autuado com a escrita fiscal do Contribuinte. Exigência do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II do mesmo diploma legal. Infração caracterizada.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatada a falta de recolhimento de ICMS/ST destacados em documentos fiscais emitidos pela Autuada e não recolhidos aos cofres públicos. Por força do Protocolo ICMS nº 20/05 e do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a empresa autuada estava, à época dos fatos geradores, obrigada a reter e recolher o ICMS/ST devido pelas saídas de sorvetes para contribuintes na condição de substituta tributária. Exigências de ICMS/ST e da

**Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, I da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ENTREGA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL. Constatado que a Autuada deixou de entregar aos destinatários documentos fiscais emitidos, cujas 1ªs vias foram apreendidas pelo Fisco no estabelecimento autuado. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75. Infração caracterizada.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

1.1 - falta de apresentação de talonários de notas fiscais de saída após o Contribuinte ter sido intimado em 22/07/10, por meio do AIAF nº 10.100001258.97 e autuado pelo não atendimento da intimação por meio do Auto de Infração nº 01.000166819.22, de 26/08/10.

Exigência da Multa Isolada capitulada pelo art. 55, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

1.2 – promoveu saídas de mercadorias (sorvete) sujeitas à substituição tributária, em operações internas, desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2010, apuradas pelo confronto entre a documentação extrafiscal apreendida por meio do Auto de Apreensão e Depósito nº 000139, de 24/05/10, ou planilhas encontradas no arquivo eletrônico copiado pelo Fisco e a documentação fiscal entregue pela Contribuinte.

Exigência do ICMS - Operação Própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro previstas no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, III da Lei nº 6763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II do mesmo diploma legal.

1.3 – promoveu saídas de mercadorias, em operações interestaduais, desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2007, 2008 e 2010, apuradas pelo confronto entre a documentação extrafiscal apreendida por meio do Auto de Apreensão e Depósito nº 000139, de 24/05/10, ou planilhas encontradas no arquivo eletrônico copiado pelo Fisco e a documentação fiscal entregue pela Contribuinte.

Exigência do ICMS, Multa de Revalidação simples prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II do mesmo diploma legal.

1.4 – falta de recolhimento do ICMS/ST retido e não recolhido aos cofres públicos, nos exercícios de 2005 a 2010.

Exigência do ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro em conformidade com o disposto no art. 56, inciso II, § 2º, I, da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.5 – falta de entrega aos destinatários de documentos fiscais emitidos pelo Contribuinte nos exercícios de 2008, 2009 e 2010, cujas 1<sup>as</sup> vias foram apreendidas no estabelecimento autuado pelo Fisco por meio do AAD nº 000139, de 24/05/10.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 969/973 e posteriormente o Aditamento à Impugnação às fls. 998/1011, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1018/1024.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1127/1148, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão .

#### **Alegação de nulidade por ofensa à ampla defesa**

Alega a Impugnante a nulidade do lançamento tendo em vista o não atendimento aos requisitos básicos que garantam o direito de ampla defesa.

Todavia, razão não lhe assiste conforme se verá.

Como bem destacou a Fiscalização, a entrega da documentação que serviu de base para apuração do crédito tributário, inicialmente, não foi possível por encontrarem-se os Autuados em local ignorado, tendo sido os Sujeitos Passivos intimados via edital.

Há a destacar-se que a Fiscalização acatando a impugnação apresentada intimou o procurador da Autuada para comparecer à Delegacia Fiscal de Juiz de Fora para receber toda a documentação que se encontrava em poder do Fisco, conforme se verifica às fls. 988/981 e recibo de documentos de fls. 990/991.

Tendo em vista a entrega da documentação supracitada ao procurador da Autuada foi reaberto o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de impugnação, aditamento de impugnação ou pagamento do crédito tributário, com as reduções previstas em lei, consoante documentos de fls. 993/995.

Assim, aos Autuados foi oportunizada a ampla defesa e o contraditório, garantias constitucionais explicitadas no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Frise-se, por oportuno, que aos Autuados foi oportunizado o direito da plenitude de defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Ademais, conforme salientado acima, os Sujeitos Passivos tomaram conhecimento de todos os elementos de prova que fundamentam a exigência, portanto, tiveram perfeito conhecimento da acusação imputada, permitindo-lhes o pleno exercício de seu direito de defesa.

Deste modo, afasta-se a preliminar arguida.

**Alegação de nulidade por ilicitude das provas**

A alegação da Impugnante de ilicitude das provas em razão da ilegalidade da ação de busca e apreensão não prospera conforme restará demonstrado.

Vale destacar que a ação fiscal procedida junto ao estabelecimento autuado encontra respaldo no Código Tributário Nacional (recepcionado pela Constituição Federal), que em seu art. 195, assim estabelece:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los,

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Por sua vez, o art. 42, § 1º c/c art. 50 da Lei nº 6.763/75 estabelece a apreensão de livros, documentos, bens e objetos vinculados direta ou indiretamente à escrita fiscal e comercial do contribuinte, quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária.

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 ao Fisco:

I - mercadorias e bens;

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

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

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 não é o caso dos autos, pois os documentos extrafiscais foram regularmente apreendidos no estabelecimento comercial da empresa ora Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preceitua o art. 71 do RPTA:

Art. 71. O Auto de Apreensão e Depósito será utilizado para a formalização da apreensão de mercadorias, bens e documentos, inclusive de programas, meios e dados eletrônicos.

Parágrafo único. O Auto conterá a descrição do objeto da apreensão e, em se tratando de bem ou mercadoria, a respectiva avaliação. (Grifou-se).

Cabe destacar que para documentar o início da ação fiscal foram lavrados o AAD de nº 000139 e os Auto de Copiagem e Autenticação de Documentos Digitais, todos eles assinados pela Coobrigada sócia administradora, Carmita Pedro Teodoro de Souza, fls. 21, 23/26.

Assim, ao contrário do alegado pela Impugnante, o Fisco pode apreender os documentos que embasaram a presente autuação, ainda que sem autorização judicial, pois são provas efetivas dos ilícitos fiscais narrados no Auto de Infração.

Corroborando o entendimento acima a seguinte decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (Apelação Cível nº. 1.0024.07.461405-8/002):

EMENTA:

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. APREENSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. DESNECESSIDADE. SOMENTE DEPENDEM DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL AS APREENSÕES DE DOCUMENTOS FISCAIS REALIZADAS FORA DAS DEPENDÊNCIAS DE ESTABELECIMENTO COMERCIAL OU QUANDO ESTE FOR UTILIZADO COMO MORADIA. A VERIFICAÇÃO DE LIVROS, DOCUMENTOS E ARQUIVOS FISCAIS DECORRE DO EXERCÍCIO DO PODER DE POLÍCIA DO ESTADO, QUE TEM O DEVER DE FISCALIZAR OS CONTRIBUINTES, IMPOR O CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES FISCAIS, CONTROLAR O RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS, COMBATER A SONEGAÇÃO E, ASSIM, RESGUARDAR A SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO. RECURSO CONHECIDO, PORÉM NÃO PROVIDO.

(NÚMERO DO PROCESSO: 1.0024.07.461405-8/002(1) - NUMERAÇÃO ÚNICA: 4614058-35.2007.8.13.0024). GRIFOU-SE.

A propósito, vale conferir também o entendimento do eminente Des. CÉLIO CÉSAR PADUANI, por ocasião do julgamento da Apelação Cível 1.0024.03.988644-5/002(1):

MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO ADMINISTRATIVO, CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. APREENSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. DESNECESSIDADE. PROCEDIMENTOS LEGAIS. AUTO-EXECUTORIEDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. A APREENSÃO DE DOCUMENTOS EM PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO CONSTITUI ABUSO DOS AGENTES FISCAIS, TENDO EM VISTA QUE O DIREITO DE PROPRIEDADE NÃO É ABSOLUTO E A INVOLABILIDADE DO DOMICÍLIO NÃO SE ESTENDE ÀS EMPRESAS COMERCIAIS. LOGO, ENQUANTO SUBSISTIREM RAZÕES PARA A MANUTENÇÃO DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOCUMENTOS APREENDIDOS EM EMPRESA COMERCIAL, DESDE QUE NÃO INVIABILIZEM A CONTINUAÇÃO DAS ATIVIDADES DA EMPRESA, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM DEVOLUÇÃO. DESNECESSÁRIA A AUTORIZAÇÃO JUDICIAL PARA A APREENSÃO DE DOCUMENTOS DE CUNHO FISCAL E OBRIGATÓRIOS, POR FORÇA DE LEI E DA PRÓPRIA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, NO ART. 145, § 1º" (JULGADO EM 03/08/2004). GRIFOU-SE.

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 de forma regular, com o cumprimento de todos os procedimentos previstos na legislação vigente.

### **Do Mérito**

Conforme já relatado, versa a presente autuação sobre as seguintes irregularidades:

1.1 – falta de apresentação de talonários de notas fiscais de saída após o Contribuinte ter sido intimado em 22/07/10, por meio do AIAF nº 10.100001258.97 e autuado pelo não atendimento da intimação por meio do Auto de Infração nº 01.000166819.22, de 26/08/10.

Exigência da Multa Isolada capitulada pelo art. 55, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

1.2 – promoveu saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, em operações internas, desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2010, apuradas pelo confronto entre a documentação extrafiscal apreendida por meio do Auto de Apreensão e Depósito nº 000139, de 24/05/10, ou planilhas encontradas no arquivo eletrônico copiado pelo Fisco e a documentação fiscal entregue pela Contribuinte.

Exigência do ICMS - Operação Própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, III da Lei nº 6763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II do mesmo diploma legal.

1.3 – promoveu saídas de mercadorias, em operações interestaduais, desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2007, 2008 e 2010, apuradas pelo confronto entre a documentação extrafiscal apreendida por meio do Auto de Apreensão e Depósito nº 000139, de 24/05/10, ou planilhas encontradas no arquivo eletrônico copiado pelo Fisco e a documentação fiscal entregue pela Contribuinte.

Exigência do ICMS, Multa de Revalidação simples prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II do mesmo diploma legal.

1.4 – falta de recolhimento do ICMS/ST retido e não recolhido aos cofres públicos, nos exercícios de 2005 a 2010.

Exigência do ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro em conformidade com o disposto no art. 56, inciso II, § 2º, I, da Lei nº 6.763/75.

1.5 – falta de entrega aos destinatários de documentos fiscais emitidos pela Contribuinte nos exercícios de 2008, 2009 e 2010, cujas 1<sup>as</sup> vias foram apreendidas pelo Fisco por meio do AAD nº 000139, de 24/05/10.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75.

Vale ressaltar que nas peças de defesa apresentadas a Autuada limitou-se a questionar a legalidade da apreensão dos documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos em seu estabelecimento e a ofensa à ampla defesa, alegações já refutadas acima, e com relação ao mérito apenas questiona a aplicação da alíquota interna nas operações interestaduais.

Feitas as observações acima, passa-se a análise de cada item do lançamento.

### **1.1 - falta de apresentação de talonários de notas fiscais de saída.**

Acusação fiscal de falta de apresentação de talonários de notas fiscais de saída após a Contribuinte ter sido intimada, por meio do AIAF nº 10.100001258.97 e autuado pelo não atendimento da intimação por meio do Auto de Infração nº 01.000166819.22 (penalidade exigida prevista no inciso VII, alínea “a” do art. 54 da Lei nº 6763/75 – fls. 76/81).

A Fiscalização acostou às fls. 53/58 as planilhas denominadas de “Quadro 4 - Apuração da Multa Isolada pelo extravio das notas fiscais”.

Ressalte-se que os valores dos documentos fiscais foram extraídos dos livros de Registros de Saídas (cópias acostadas às fls. 640/935).

Exigência da Multa Isolada capitulada pelo art. 55, inciso XII da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

XII - por extraviar ou inutilizar documento fiscal, bem como não entregá-lo após a aplicação da penalidade prevista no inciso VII do art. 54 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco;

Saliente-se, por oportuno, que a Impugnante não refutou a acusação em epígrafe.

Deve ser ressaltado que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito tipificado na legislação pode advir de descumprimento de obrigação principal, tal como a falta de pagamento do tributo, ou de descumprimento de obrigação acessória, como o não atendimento a deveres instrumentais ou formais. É exatamente esta segunda hipótese de que ora se trata. Em qualquer das hipóteses, verifica-se a não prestação de uma obrigação.

No caso, a obrigatoriedade de entrega de documentos fiscais está estampada no arts. 16, inciso III e 204 da Lei nº 6763/75, arts. 96, inciso IV e 193 da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Lei nº 6763/75

Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

(...)

III - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais, programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;

Art. 204 - Os livros, meios eletrônicos e documentos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição obrigatória ao Fisco.

### RICMS/02

Art. 96 - São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

IV - elaborar, preencher, exibir ou entregar ao Fisco documentos, programas e arquivos com registros eletrônicos, comunicações, relações e formulários de interesse da administração tributária, relacionados ou não com sua escrita fiscal ou contábil, quando solicitado ou nos prazos estabelecidos pela legislação tributária;

Art. 193 - Os livros, meios eletrônicos e os documentos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição e entrega obrigatórias ao Fisco Estadual, não tendo aplicação qualquer disposição legal excludente da obrigação de entregá-los ou exibi-los, ou limitativa do direito de examiná-los, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº 13.515, de 7 de abril de 2000.

Neste diapasão, vale destacar que prescreve a Lei Complementar nº 123/06, Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, a obrigatoriedade da guarda dos documentos fiscais que lastream a apuração do imposto, nos seguintes termos:

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

(...)

II - manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Observa-se dos autos que a empresa autuada mesmo após ser intimada e autuada pela não entrega dos talonários dos documentos fiscais não os apresentou à Fiscalização, após ser intimada conforme AIAF de fls. 02.

Dessa forma, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítima a multa isolada cominada.

**1.2 – promoveu saídas de mercadorias em operações internas desacobertas de documentação fiscal.**

Acusação fiscal de que a Autuada promoveu saídas de mercadorias, em operações internas, desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2010, apuradas pelo confronto entre a documentação extrafiscal devidamente apreendida por meio do Auto de Apreensão e Depósito nº 000139, de 24/05/10, ou planilhas encontradas no arquivo eletrônico copiado pelo Fisco e a documentação fiscal entregue pela Contribuinte.

Exigência do ICMS - Operação Própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, III da Lei nº 6763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II do mesmo diploma legal.

A Fiscalização acostou, às fls. 31/45, planilha denominada “Quadro 1 – Apuração Real das saídas pelos controles paralelos” e, às fls. 46/49, “Quadro 2 – Apuração Real das Saídas em operação interna e ICMS devido”.

Vale observar que a Fiscalização cotejou os valores constantes nos documentos extrafiscais e balanços patrimoniais devidamente apreendidos com os valores das vendas declaradas pela Contribuinte conforme livro de Registro de Saídas (cópias acostadas às fls. 640/935).

Os documentos extrafiscais encontram-se acostados às fls. 82/421 dos autos.

Destaque-se, por oportuno, que a Impugnante não refutou a acusação em epígrafe.

Saliente-se que durante o período autuado a empresa autuada era optante pelo regime estadual simplificado de tributação denominado “Simples Minas” (Lei nº 15.219/04) e posteriormente pelo Simples Nacional (regime de tributação instituído pela LC nº 123/06).

Tais regimes de tributação afastam da modalidade de pagamento/recolhimento do imposto neles previstas, dentre outras situações, o ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária bem como na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal, senão veja-se:

**Lei nº 15219/04**

Art. 15- A modalidade de pagamento prevista nesta Lei não se aplica a:

I - prestação ou operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - operação ou prestação de serviço:

a) desacobertada de documento fiscal, inclusive quando apurada com base em controles extrafiscais;

### LC nº 123/06

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Frise-se, por oportuno, que de acordo com o item 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, o produto comercializado pela Autuada (sorvete) está sujeito à sistemática da substituição tributária nos termos do Protocolo ICMS nº 20/05.

Importante frisar, que a Autuada é contribuinte substituta e como tal a obrigação principal, isto é, o ICMS/ST, nasce diretamente para ela.

Ressalte-se que por força de disposição do Convênio ICMS nº 81/93 de normas gerais para a substituição tributária a Autuada está obrigada a consignar a base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal, bem como fazer a retenção (destaque) do imposto devido por substituição tributária e recolhê-lo aos cofres públicos, cumprindo, desta forma, os deveres impostos pela legislação tributária.

Em Minas Gerais estabelece o art. 12 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 12 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

No presente caso, imperioso salientar que no regime da substituição tributária o estabelecimento remetente figura como contribuinte na relação tributária,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

embora o fato gerador seja realizado por outro estabelecimento. Para tanto, vale trazer à colação parte do Acórdão nº 17.869/08/2ª, deste Conselho de Contribuintes:

ORA, PARA A COMPREENSÃO DO EXATO SIGNIFICADO DO COMANDO NORMATIVO ACIMA DESCRITO, E PARA O CORRETO ENTENDIMENTO DA SUJEIÇÃO PASSIVA, INCLUSIVE A ANÁLISE DA SUA LEGITIMIDADE, O APOIO DA DOCTRINA É IMPORTANTE, E, ATUALMENTE, A MELHOR DOCTRINA DE SACHA CALMON, MIZABEL DERZI, ZELMO DENARI, JOHNSON NOGUEIRA, DENTRE OUTROS, NÃO DISCREPA, ENTENDENDO, QUE NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE NÃO HÁ RETENÇÃO DE IMPOSTO. A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NASCE DIRETAMENTE PARA O SUBSTITUTO, RESPONDENDO ESTE POR OBRIGAÇÃO PRÓPRIA, DE FATO GERADOR ALHEIO. ASSIM, A SUJEIÇÃO PASSIVA É DIRETA.

VALE-SE DA DOCTRINA DO PROF. SACHA CALMON, QUE EM VÁRIOS ESCRITOS TEM AFIRMADO, COM SUPORTE NA TEORIA DA NORMA JURÍDICA E DE SUA TÉCNICA DE IMPUTAÇÃO, PARA EXPLICAR A SUJEIÇÃO PASSIVA POR SUBSTITUIÇÃO, NOS SEGUINTE TERMOS:

### NORMA

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TENDO NO ASPECTO PESSOAL "A"

CONSEQÜÊNCIA JURÍDICA TENDO POR SUJEITO PASSIVO "B"

"DE VER, E ISSO É FUNDAMENTAL QUE A PESSOA DESIGNADA NA LEI COMO "REALIZADORA" DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (FATO GERADOR) É DIVERSA DA QUE, NA CONSEQÜÊNCIA DA NORMA, APARECE DESIGNADA COMO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. ENTÃO, JURIDICAMENTE, B É SUJEITO PASSIVO DIRETO. ELE NÃO PAGA DÍVIDA ALHEIA. PAGA DÍVIDA PRÓPRIA. APENAS NÃO REALIZOU O FATO GERADOR. [...]". (COMENTÁRIOS AO CTN, PÁG. 292-293).

O PROF. WERTHER BOTELHO TAMBÉM SE ALINHA À CORRENTE DOCTRINÁRIA ACIMA. PARA ELE A RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO É A SEGUNDA HIPÓTESE DE SUJEIÇÃO PASSIVA DIRETA, OBSERVANDO, AINDA, QUE EMBORA O SUJEITO PASSIVO PREVISTO PELA NORMA NÃO REALIZE O FATO GERADOR, A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA SURGE DIRETAMENTE PARA A PESSOA QUE SUBSTITUI O CONTRIBUINTE (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, PÁG. 198-201).

Saliente-se que ao efetuar venda de mercadoria sujeita à sistemática da substituição tributária desacobertada de documentos fiscais a empresa atuada deixou de recolher o ICMS - operação própria e também o ICMS/ST devido, estando, portanto, correta a exigência do imposto devido.

Para cálculo do ICMS/ST a Fiscalização corretamente utilizou a margem de valor agregado de 70% (setenta por cento) prevista para a mercadoria (sorvete) conforme subitem 10.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que a multa de revalidação exigida é disciplinada pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontra-se regularmente capitulada no Auto de Infração.

Com efeito, a multa de 100% (cem por cento), prevista no art. 56, inciso II, c/c o §2º, III da Lei nº 6763/75 (Multa de Revalidação em dobro) e a multa de revalidação simples de 50% (cinquenta por cento) capitulada no art. 56, inciso II da citada lei foram corretamente exigidas e referem-se a descumprimento de obrigação principal, confira-se:

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 no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária.

Com relação à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6763/75, vale destacar que a mesma foi corretamente aplicada ao caso em análise.

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 desacobertada 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:

Portanto, corretas as exigências fiscais referentes a este item do Auto de Infração.

### **1.3 - promoveu saídas de mercadorias em operações interestaduais desacobertadas de documentação fiscal.**

Acusação fiscal de que a Autuada promoveu saídas de mercadorias, em operações interestaduais, desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2007, 2008 e 2010, apuradas pelo confronto entre a documentação extrafiscal

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apreendida por meio do Auto de Apreensão e Depósito nº 000139, de 24/05/10, ou planilhas encontradas no arquivo eletrônico copiado pelo Fisco e a documentação fiscal entregue pelo Contribuinte.

Exigência do ICMS, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento), prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II do mesmo diploma legal.

A Fiscalização acostou, às fls. 31/45, planilha denominada “Quadro 1 – Apuração Real das saídas pelos controles paralelos” e às fls. 50/52, planilha denominada “Quadro 3 – Apuração Real das saídas em operações externas e ICMS devido”.

Vale observar que a Fiscalização cotejou os valores constantes nos documentos extrafiscais devidamente apreendidos no estabelecimento autuado com os valores das vendas declaradas pelo contribuinte conforme livro de Registro de Saídas (cópias acostadas às fls. 640/935).

Os documentos extrafiscais encontram-se acostados às fls. 82/421 dos autos.

Com relação a este item do lançamento a Impugnante alega que a Fiscalização ao se utilizar dos documentos extrafiscais, aplicou indevidamente a alíquota de 18% (dezoito por cento) para operações interestaduais com destino aos estados de São Paulo, Rio de Janeiro e Espírito Santo, quando o correto seria 7% (sete por cento) para este e 12% (doze por cento) para aqueles, consoante o disposto no art. 12, inciso II, § 1º da Lei nº 6.763/75.

Salienta a Impugnante que as quantidades de sorvetes e a periodicidade das operações interestaduais descartam qualquer possibilidade de destinação a consumidor final, única hipótese prevista na legislação para aplicação de alíquota interna em tais operações, restando evidenciada a condição de contribuintes dos respectivos destinatários.

Lado outro, a Fiscalização entende que está correta a adoção da alíquota de 18%, pois ao analisar os controles diários extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Impugnante, optou por separar as operações internas das externas ainda que não constassem dos mesmos informações precisas quanto aos destinatários dos produtos, como se pode comprovar pelo exame dos documentos apensados às fls. 93/421.

Sustenta a Autoridade Fiscal que existem dois tipos de controles “paralelos”. Num deles, há a designação das quantidades entregues aos vendedores e a cidade em que atuam, noutros as quantidades são lançadas por sabor e no campo de observações, em alguns casos, há dados sobre o local da venda e o nome do vendedor, não havendo informação se as vendas foram feitas para contribuinte do imposto ou não.

Diz a Fiscalização que como se trata de operações de vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária sem a correspondente emissão de nota fiscal, em que pese a alegação da Autuada de que as quantidades comercializadas e a periodicidades das operações descartam a possibilidade de venda para consumidor final, não há como acatar tal argumento pois as operações têm como destino vendedores vinculados à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empresa emitente e que trabalham fora do Estado de Minas Gerais, podendo efetuar vendas para consumidor final.

Entretanto, em que pese as alegações da defesa apresentadas, verifica-se que o trabalho fiscal não merece reparo, pois no caso em análise não havendo possibilidade de se caracterizar que as mercadorias foram realmente destinadas para contribuintes do imposto, hipótese que autorizaria a aplicação da alíquota interestadual, há de prevalecer a alíquota interna.

Corroborando o entendimento acima, a seguinte decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, senão veja-se:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - TRIBUTÁRIO - ICMS - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - DESTINATÁRIO COM SEDE NO ESTADO DA BAHIA - ADQUIRENTE - EMPRESA NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO - ALÍQUOTA INTERNA DEVIDA.- NÃO LOGRANDO A VENDEDORA DEMONSTRAR, DE FORMA INEQUÍVOCA, A CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE HABITUAL DE ICMS DE EMPRESA ADQUIRENTE LOCALIZADA EM OUTRO ESTADO, TEM-SE COMO DEVIDO O RECOLHIMENTO DE TAL IMPOSTO AO FISCO MINEIRO PELA ALÍQUOTA INTERNA DO TRIBUTO (18%), E NÃO PELA ALÍQUOTA INTERESTADUAL (7%). GRIFOU-SE.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0433.07.216907-4/001 - COMARCA DE MONTES CLAROS - APELANTE(S): TRIAMA NORTE - TRATORES, IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS E MÁQUINAS LTDA. - APELADO(A)(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. ELIAS CAMILO

Ademais, compulsando os documentos fiscais, acostados aos autos às fls. 422/639, referentes à irregularidade 1.5 (falta de entrega aos destinatários de documentos fiscais emitidos pelo Contribuinte cujas 1<sup>as</sup> vias foram apreendidas pelo Fisco), percebe-se que na maioria delas o destinatário das mercadorias não são contribuintes do imposto, conforme se constata nos documentos de fls. 423, 426, 427, 428, 429, 430, 442, 443, 457, 458, 459, 460, 654, 469, 477, etc.

Saliente-se que ao efetuar venda de mercadoria desacobertada de documento fiscal a empresa autuada deixou de recolher o ICMS devido, estando, portanto, corretas as exigências fiscais em análise.

### **1.4 – falta de recolhimento do ICMS/ST retido e não recolhido aos cofres públicos.**

Acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS/ST retido e não recolhido aos cofres públicos, nos exercícios de 2005 a 2010.

Exigência do ICMS/ST e a Multa de Revalidação em dobro em conformidade com o disposto no art. 56, inciso II, § 2º, I da Lei nº 6.763/75.

Saliente-se, por oportuno, que a Impugnante não refutou a acusação em epígrafe.

A Fiscalização acostou, às fls. 59/69, planilha denominada “Quadro 5 – ICMS/substituição tributária retido e não recolhido”. Em tais planilhas constam

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observação de que as informações foram extraídas dos lançamentos no livro Registro de Saídas (cópias acostadas às fls. 640/935), sendo que alguns documentos fiscais foram encontrados no estabelecimento do Contribuinte durante a diligência realizada.

Conforme já destacado acima, de acordo com o item 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, o produto comercializado pela Autuada (sorvete) está sujeito à sistemática da substituição tributária nos termos do Protocolo ICMS nº 20/05. Assim, a Autuada é contribuinte substituta e como tal a obrigação principal, isto é, o ICMS/ST, nasce diretamente para ela.

Ressalte-se que por força de disposição do Convênio ICMS nº 81/93 de normas gerais para a substituição tributária a Autuada está obrigada a consignar a base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal, bem como fazer a retenção (destaque) do imposto devido por substituição tributária e, **também, efetuar o recolhimento do imposto aos cofres públicos**, cumprindo, desta forma, os deveres impostos pela legislação tributária.

Em Minas Gerais estabelece o art. 12 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 12 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes. Grifou-se.

Tendo em vista que a empresa autuada, contribuinte substituta tributária, destacou o imposto devido por substituição tributária nos documentos fiscais emitidos, mas não o recolheu aos cofres públicos, correta a exigência do ICMS/ST acrescido da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o § 2º, I da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária; Grifou-se.

**1.5 – falta de entrega aos destinatários de documentos fiscais emitidos pelo Contribuinte cujas 1<sup>as</sup> vias foram apreendidas pelo Fisco.**

Acusação fiscal de falta de entrega aos destinatários de documentos fiscais emitidos pelo Contribuinte nos exercícios de 2008, 2009 e 2010, cujas 1<sup>as</sup> vias foram apreendidas pelo Fisco o estabelecimento autuado por meio do AAD nº 000139, de 24/05/10 (fls. 21).

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

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 desacobertada 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:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

A Fiscalização acostou, às fls. 70/75, planilha denominada “Quadro 6 – Notas Fiscais não entregues ao destinatário”.

As primeiras vias dos documentos fiscais que não foram entregues aos destinatários encontram-se acostadas às fls. 422/639.

Verifica-se no documento “Anexo ao AAD nº 000139 série 001”, juntado às fls. 22/23, que dentre os documentos apreendidos e lacrados com o lacre nº 5846042 encontravam-se diversas primeiras vias de documentos fiscais emitidos pela empresa autuada nos exercícios de 2008 a 2010.

Saliente-se, por oportuno, que a Impugnante não refutou a acusação em epígrafe.

Compulsando as cópias dos livros de Registro de Saídas da empresa autuada, acostados aos autos, verifica-se que os documentos fiscais cujas primeiras vias não foram entregues aos destinatários encontram-se nele escriturados, conforme demonstrado abaixo, por amostragem, senão veja-se:

| Documento fiscal nº | Data de emissão | Localização da escrituração da nota fiscal no livro de Registro de Saídas fls. |
|---------------------|-----------------|--|
| 609                 | 27/07/08        | 781  |
| 585                 | 27/11/08        | 807  |
| 822                 | 02/06/09        | 854  |
| 975                 | 13/11/09        | 888  |
| 1026                | 07/01/10        | 905  |
| 1136                | 05/03/10        | 922  |

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, comprovado que a Autuada entregou mercadoria desacoberta de documento fiscal, correta é a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75.

### Sujeição Passiva

É fato incontroverso nos presentes autos a condição de contribuinte da empresa autuada, quer seja, em relação ao imposto referente à operação própria bem como em relação ao ICMS devido pelas operações subsequentes.

Com relação à inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária, há que destacar-se que no caso dos autos está comprovado o encerramento irregular das atividades da Impugnante, fato que enseja a citada eleição para o polo passivo.

Da análise do documento de fls. 940, “Consulta Bloqueio/Reativações do Contribuinte”, verifica-se que a empresa autuada encontra-se com a inscrição estadual em situação “suspenso” por desaparecimento do contribuinte.

A Fiscalização acostou, às fls. 966, documento no qual relata que em diligência ao estabelecimento autuado constatou o encerramento irregular da atividade da citada empresa sem a devida comunicação à repartição fazendária.

Nos documentos de fls. 954, 955 e 977 a Coobrigada Carmita Pedro Teodoro de Souza consta como sócia administradora da sociedade.

Recentemente, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) editou súmula pacificando entendimento sobre a dissolução de empresas que deixam de funcionar em seus domicílios fiscais e não comunicam essa mudança de modo oficial, senão veja-se:

Súmula 435: Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

Assim, correta a eleição para o polo passivo da obrigação tributária da sócia administradora da empresa autuada como Coobrigada, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 3º, inciso I da Instrução Normativa SCT nº 01/06.

Saliente-se, que a citada inclusão da sócia da Impugnante no polo passivo da obrigação tributária já foi respaldada neste Conselho de Contribuintes, conforme se verifica nos acórdãos nºs 19.559/10/1ª e 19.187/09/1ª.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 1.127 a 1.148. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Amélia Josefina A. Nogueira da Fonseca. Participaram do julgamento, além dos

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

signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 24 de janeiro de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha  
Relator**

CC/MG