

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.097/13/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000181625-40  
Impugnação: 40.010133497-91  
Impugnante: Lanchonete e Churrascaria TR Ltda. - EPP  
IE: 209394902.00-09  
Proc. S. Passivo: Ricardo Cordeiro Pinheiro/Outro(s)  
Origem: DFT/Contagem

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatada a saída de mercadoria sem emissão de documento fiscal, apurada mediante controle extrafiscal obtido no sistema informatizado da Autuada, em confronto com os valores declarados no regime do Simples Nacional para apuração do imposto devido. Exigências de 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 da mencionada lei. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. Entretanto, deve ser considerada na apuração do imposto a carga tributária média, apurada a partir do faturamento declarado no regime do Simples Nacional, para adequação da multa isolada aplicando-se o disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS no período de janeiro de 2008 a outubro de 2012, em decorrência de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, apurada mediante apreensão de documentos extrafiscais.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 715/721 e requer, ao final, a procedência da peça de defesa.

O Fisco, em manifestação de fls. 732/743, refuta as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 747/753, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas pela Impugnante e, no mérito, pela procedência parcial 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, salvo pequenas alterações.

### **Das Preliminares**

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração por enxergar afronta ao princípio da moralidade administrativa e ofensa ao devido processo legal, bem como em decorrência de suposta ilicitude das provas.

A argumentação gira em torno da apreensão dos documentos extrafiscais e quanto ao *modus operandi* do Fisco que, segundo a Impugnante, teria adentrado no estabelecimento autuado acompanhado de força policial, induzindo o representante do estabelecimento a assinar a planilha de fls. 78 dos autos.

No entanto, sem razão a Defesa uma vez que os atos de ofício praticados pela Fiscalização de tributos, no sentido de apurar a regularidade fiscal do estabelecimento, com análise de livros e documentos fiscais ou apreensão de documentos, carregam por eles mesmos a motivação administrativa, consubstanciada no poder-dever da Administração Pública de fiscalizar os procedimentos dos contribuintes.

Tratam-se dos atos de império, que se caracterizam pelo poder de coerção da Administração Pública e, neste caso, sob os auspícios do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Registre-se que a atuação dos Auditores da Fazenda Pública decorre das prerrogativas do cargo, e no caso dos autos, em decorrência de Ordem de Serviço expedida pela autoridade competente, conforme registro no Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02). É, ainda, vinculada à lei, dela não podendo o agente se afastar, sob pena de viciar o procedimento fiscal e, por decorrência, o lançamento tributário. O regime legal de fiscalização contempla os direitos e as garantias constitucionais dispensados ao contribuinte e outras normas esparsas.

Como ressalta Carvalho Filho (2008 – p. 38), dos poderes administrativos outorgados aos agentes do Poder Público emanam duas ordens de consequência: a irrenunciabilidade e a obrigatoriedade do seu exercício.

O Fisco tem o dever jurídico de verificar a verdade material, que no caso ora em análise se deu pela apreensão da planilha de fls. 78 e documentos auxiliares.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, no exercício da titularidade da competência tributária para exigir o valor devido a título de imposto estadual, pode e deve o Fisco utilizar-se da melhor técnica fiscal na apuração de eventual irregularidade fiscal, que no presente caso, ocorreu mediante a apreensão de documentos e obtenção da declaração do faturamento do estabelecimento.

Alberto Xavier destaca que, assim como o dever jurídico de investigar o fato, é também dever da Administração Tributária a fundamentação expressa dos atos administrativos. Embora tratados como sinônimos por alguns autores, Xavier entende haver distinção entre a fundamentação e a motivação. Para ele, a fundamentação se refere a atos vinculados, enquanto a motivação ocorre nos atos discricionários. E conclui: sendo o lançamento tributário um ato estritamente vinculado, não há que se falar em motivação, mas tão somente na sua fundamentação.

Assim, a apreensão se deu nos moldes preconizados no art. 195 do CTN, equivocadamente interpretado pela Impugnante. O dispositivo assim prescreve:

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.  
(Grifou-se)

Ao fazer a interpretação que melhor lhe convêm, a Impugnante quer limitar o direito do Fisco de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos e papéis. E mais, ao analisar documentos, arquivos, papéis, poderão ser encontrados documentos extrafiscais que, certamente, jamais seriam entregues ao Fisco, exatamente porque estão fora do controle fisco-contábil do estabelecimento.

Como bem destacou o Fisco, o poder de polícia é regido pelas normas que lhe são próprias, que são as leis, decretos, portarias, instruções normativas e comunicados, dentre outros. Tais institutos, por si só, são insuficientes para se ter a garantia de que as necessidades dos cofres públicos sejam satisfeitas. São ineficazes sem os atos administrativos e as operações materiais de aplicação dos dispositivos legais nos casos concretos, que são as ações fiscalizadoras.

Assim, o Fisco pode e deve, sempre que necessário, apreender mercadorias e documentos, instituir regime especial de controle e quaisquer outras intervenções, em nome da apuração das operações praticadas pelos contribuintes.

Certo é que o descumprimento do dever de pagar tributos pode ocasionar uma série de desequilíbrios e injustiças, e o Poder de Polícia Fiscal existe exatamente para impedir essas distorções e desequilíbrios. Por exemplo, o não pagamento do imposto por parte de um contribuinte pode resultar em concorrência desleal com outro. Esse, por sua vez, clama por justiça e cobra das autoridades uma atitude sob pena de fazer o mesmo que aquele faz. Ao final, quem sai perdendo é a sociedade, caso a fiscalização de tributos não tome a atitude necessária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesta linha, não faz o menor sentido a alegação da Impugnante de que não fora intimada por escrito pela Fiscalização para apresentar os documentos conforme a regra do art. 197 do CTN, uma vez que o Fisco não precisa do consentimento do contribuinte para realizar as atividades que lhe são próprias.

Não se pode falar, ainda, que o Fisco tenha se apropriado indevidamente de documentos referentes ao controle interno da Autuada, mas sim de regular apreensão de documentos fiscais e extrafiscais, no exercício da fiscalização de tributos, conforme disposto nos arts. 49 e 201 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

(...)

§ 3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibi-los;

II - do acesso do funcionário fiscal a local onde deva ser exercida a fiscalização do imposto, condicionada à apresentação de identidade funcional, sem qualquer outra formalidade.

(...)

Art. 201 - A fiscalização tributária compete à Secretaria de Estado de Fazenda, por intermédio dos seus funcionários fiscais e, supletivamente, em relação às taxas judiciárias, à autoridade judiciária expressamente nomeada em lei.

§ 1º - Compete exclusivamente aos Auditores Fiscais da Receita Estadual, aos Agentes Fiscais de Tributos Estaduais e aos Fiscais de Tributos Estaduais o exercício das atividades de fiscalização e de lançamento do crédito tributário;

(...)

Também, não há que se falar em coação, pois se trata de um procedimento legal a solicitação de apresentação de documentos, arquivos fiscais, programas e meios eletrônicos, a teor do que dispõe o art. 50 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

I - mercadorias e bens;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 1º - Na hipótese de recusa de exibição de elemento relacionado nos incisos do caput deste artigo, o agente do Fisco poderá lacrar móvel, equipamento ou depósito em que possivelmente esteja, lavrando Auto de Recusa e Lacração, sem prejuízo de outras medidas legais, solicitando de imediato à autoridade fiscal a que estiver subordinado as providências necessárias, nos termos de regulamento.

Desta forma, não há como considerar as prefaciais arguidas pela Impugnante, portanto, rejeita-se o pedido de nulidade do Auto de Infração.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS no período de janeiro de 2008 a outubro de 2012, em decorrência de saída de mercadoria desacompanhada de documento fiscal, apurada mediante apreensão de documentos extrafiscais.

A partir da análise dos arquivos eletrônicos encontrados nos computadores do estabelecimento, apurou o Fisco os valores de faturamento mensal da Autuada, conforme planilhas de fls. 13/17, apurados a partir do documento de fls. 78, assinado pelo representante legal da Autuada.

Os valores foram confrontados com aqueles declarados no regime do Simples Nacional, resultando na diferença de saídas e demonstrativo do crédito tributário de fls. 18 dos autos.

Quanto ao mérito do lançamento, informa a Impugnante que a planilha se refere a uma “simulação” de faturamento para fins de abertura de conta junto ao Banco SICCOB e fixação de limites de crédito.

A alegação da Defesa, entretanto, não merece fé. Com efeito, os dados lançados nas planilhas são por demais precisos para caracterizar apenas uma expectativa de receita. Com certeza, se a finalidade do controle fosse a alegada simulação não seria necessário se reportar ao exercício de 2008, bastando a expectativa do ano de 2012.

Frise-se que, não obstante a ausência de termo de apreensão de documentos, o Fisco emitiu o documento de fls. 238, denominado de “RECIBO DE ENTREGA DE DOCUMENTOS FISCAIS”. Além do mais, a Impugnante reconhece expressamente que o documento lhe pertence, razão pela qual a falta do termo de apreensão não invalida o lançamento.

Ademais, os documentos apreendidos e juntados pelo Fisco aos autos bem demonstram que a Autuada adquire mercadorias sem documento fiscal e com

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documento em nome de terceiros, o que demonstra a obviedade de que as saídas também ocorrem ao arrepio das normas tributárias.

Por outro lado, por se tratar de um estabelecimento cuja atividade principal é o fornecimento de lanches e refeições, cumpre analisar a alíquota aplicada pelo Fisco na apuração da diferença de ICMS.

Com efeito, ao se analisar as planilhas de fls. 175/233, que se referem ao faturamento declarado no regime do Simples Nacional, constata-se que o faturamento maior ocorre com a tributação reduzida, enquanto uma parcela das vendas se refere a produtos sujeitos ao recolhimento do imposto por substituição tributária.

Nos termos do item 20 do Anexo IV do RICMS/02, a carga tributária incidente sobre o fornecimento de refeições é de 8,40% (oito inteiros e quarenta décimos por cento).

Assim, deverão ser adotadas as médias mensais identificadas no faturamento noticiado ao Simples Nacional. A título de exemplo, no mês de janeiro de 2008 o crédito tributário será apurado da seguinte forma:

Percentuais de saídas conforme planilha de fls. 175:

Carga tributária	Percentual
8,40%	91,9645%
18,00%	1,9109%
25,00%	0,0000%
ST	6,1246%
<b>Total</b>	<b>100,0000%</b>

Diferença apurada pelo Fisco: R\$ 121.522,64.

Carga tributária	Valores	ICMS
8,40%	111.757,68	9.387,64
18,00%	2.322,17	417,99
25,00%	0,00	0,00
ST	7.442,79	0,00
<b>Total</b>	<b>121.522,64</b>	<b>9.805,63</b>

Em decorrência, a multa isolada deverá ser ajustada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, aplicando-se o multiplicador de 2,5 sobre o valor do ICMS (R\$ 9.805,63 x 2,5 = R\$ 24.514,07).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, as exigências relativas ao mês de janeiro de 2008 serão as seguintes:

<b>Parcelas</b>	<b>Valores</b>
ICMS	R\$ 9.805,63
MR	R\$ 4.902,81
MI	R\$ 24.514,07
<b>Total</b>	<b>R\$ 39.222,51</b>

Assim, revelam-se corretas, em parte, as exigências de 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 da mencionada lei.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para apurar o valor do ICMS a partir da carga tributária média obtida mediante análise das planilhas de fls. 175/233, adequando-se a multa isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Pimenta da Rocha (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 31 de julho de 2013.**

**José Luiz Drumond**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

T