

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.805/15/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000235897-51  
Impugnação: 40.010136951-26 (Coob.)  
Impugnante: Posto Ataléia Ltda - EPP (Coob.)  
IE: 463239744.00-65  
Autuada: Megga Transportes e Locação de Equipamentos Ltda - ME  
IE: 277832808.00-62  
Coobrigados: Gedeon Mata da Cruz  
CPF: 869.183.706-34  
Guilherme Giesbrecht  
CPF: 336.282.976-72  
Proc. S. Passivo: Orione Dias Queirós  
Origem: DEFIS/SUFIS/BH

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ETANOL. Constatada, mediante análise das informações das mídias eletrônicas, regularmente apreendidas, saída de mercadoria (etanol) desacobertada de documentação fiscal. Procedimento fiscal tecnicamente idôneo nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02. Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso II do § 2º do citado dispositivo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, todos da Lei n.º 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saída de mercadoria (etanol) desacobertada de documentação fiscal para o Posto Ataléia Ltda - EPP sem o recolhimento do imposto no período de 23 de abril de 2012 a 13 de maio de 2013, Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso II, do mesmo artigo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

Os documentos extrafiscais foram extraídos de um dos computadores do escritório do Coobrigado Gedeon Mata da Cruz, situado em Governador Valadares/MG, em cumprimento a Mandado Judicial de Busca e Apreensão expedido na operação especial intitulada “G-37”.

Inconformada, a Coobrigada, Posto Ataleia Ltda - EPP, apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 32/69.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 114/147.

## **DECISÃO**

### **Das Preliminares**

#### **Da verdade material, das provas, da exação e da busca e apreensão**

Preliminarmente, cumpre destacar que a Impugnante argui em sua peça de defesa a nulidade do lançamento sob a acusação da ineficiência fiscal na busca da verdade material, da produção de provas mediante aplicativo desconhecido, do excesso de exação e da busca e apreensão.

O Auto de Infração encontra-se lavrado nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e contém todas as exigências previstas no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08

Registre-se que foi concedido aos Sujeitos Passivos o direito ao contraditório e ampla defesa, muito embora apenas a Coobrigada Posto Ataléia Ltda – EPP tenha se manifestado nos autos.

A ação fiscal procedida junto ao estabelecimento atuado encontra-se respaldada no CTN, recepcionada pela Constituição da República em seu art. 195:

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 exibí-los.

Por sua vez, a legislação mineira regulamenta os procedimentos relacionados à apreensão de documentos, nos termos dos arts. 201 a 204 do RICMS/02, que assim tratam da matéria:

Art. 201. Serão apreendidos:

(...)

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

(...)

Art. 202. A apreensão será efetuada mediante a lavratura de Auto de Apreensão e Depósito, assinado pelo apreensor, pelo detentor da mercadoria ou do bem apreendido, ou pelo seu depositário, e, se possível, por 2 (duas) testemunhas.

(...)

Art. 204. Depende de autorização judicial a busca e apreensão de mercadorias, documentos, papéis,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

livros fiscais, equipamentos, meios, programas e arquivos eletrônicos ou outros objetos quando não estejam em dependências de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional. Parágrafo único. A busca e a apreensão de que trata o caput deste artigo também dependerá de autorização judicial quando o estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional for utilizado, simultaneamente, como moradia.

No caso dos autos, a documentação e os arquivos magnéticos foram apreendidos mediante a lavratura de Auto de Apreensão e Depósito e Auto de Copiagem e Autenticação de Documentos Digitais, com a geração dos respectivos códigos de segurança. As imagens copiadas foram analisadas utilizando-se técnicas e *software* forenses (Forensic Toolkit-FTK, versão 4.1) que não permitem adulteração do conteúdo da imagem analisada.

Como bem esclarece a Fiscalização na sua manifestação:

(...)

TODAS AS COPIAGENS FEITAS NOS HD DOS COMPUTADORES DO GRUPO GENTIL FORAM FEITAS NA PRESENÇA DE REPRESENTANTES DO GRUPO, E AO TÉRMINO DE CADA COPIAGEM ERA EXPEDIDO UM TERMO INTITULADO DE: "AUTO DE COPIAGEM E AUTENTICAÇÃO DE ARQUIVOS DIGITAIS". AO TODO FORAM FEITOS 41 (QUARENTA E UM) TERMOS.

EM CADA TERMO CONSTA: A DESCRIÇÃO DO IDENTIFICADOR DE AUTENTICIDADE FORMADO PELO NOME DA IMAGEM DADA PELA SEF AO COMPUTADOR DA EMPRESA E O HASH (SHA-1) GERADO PELO SOLO IV. OU SEJA, O EQUIPAMENTO QUE A FAZENDA UTILIZA PARA FAZER A COPIAGEM EMITE AO FINAL DE CADA COPIAGEM UM HASH PARA O ARQUIVO CONTENDO A IMAGEM COPIADA (ESTA IMAGEM É O ESPELHO DE TUDO O QUE FOI ENCONTRADO NO HD NO MOMENTO DA COPIAGEM). ESSE HASH TRATA-SE DE UMA SEQUÊNCIA ALGORÍTMICA ALFANUMÉRICA GERADA ATRAVÉS DE UM CÁLCULO LÓGICO, OBTIDO ATRAVÉS DE TODA INFORMAÇÃO CONTIDA NO HD NO MOMENTO DA COPIAGEM. DE MANEIRA QUE HAVENDO QUALQUER ALTERAÇÃO O CÁLCULO LÓGICO RESULTA NUM HASH COMPLETAMENTE DIFERENTE. DESSA FORMA, A GERAÇÃO DO HASH AO TÉRMINO DA COPIAGEM GARANTE A TOTAL AUTENTICIDADE DA CÓPIA GERADA PELA FAZENDA.

(...)

AS IMAGENS COPIADAS FORAM ANALISADAS UTILIZANDO-SE TÉCNICAS E SOFTWARE FORENSES (FORENSIC TOOLKIT – FTK, VERSÃO 4.1), QUE NÃO PERMITEM ADULTERAÇÃO DO CONTEÚDO DA IMAGEM ANALISADA.

O FTK ALÉM DE PRESERVAR O HASH GERADO NO ATO DAS COPIAGENS, GERA UM HASH PARA CADA ARQUIVO QUE FOR ENCONTRADO NO HD COPIADO. ESSE PROCEDIMENTO VISA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROTEGER OS ARQUIVOS INTEGRANTES DA IMAGEM (HD COPIADO) PARA QUE NÃO SEJAM ALTERADOS POSTERIORMENTE.

(...)

Os arts. 69 e 71 do RPTA estabelecem a finalidade do Auto de Apreensão e seus efeitos, com a seguinte redação:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

(...)

II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);

(...)

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.

A licitude da apreensão de documentos extrafiscais encontra amparo no Tribunal de Justiça de Minas Gerais, que ao apreciar a Apelação Cível nº 1.0027.08.176278-6/003, proferiu a seguinte decisão:

**EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA APREENSÃO DE DOCUMENTOS EFETIVADA PELO FISCO EM ESTABELECIMENTO COMERCIAL - LEGALIDADE - CONDUTA REALIZADA MEDIANTE OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - RECURSO NÃO PROVIDO.**

**NOS TERMOS DO ART. 42 DA LEI ESTADUAL 6.763/75 E ART. 194 E SEQUINTE DO CTN É LÍCITO AOS AGENTES FISCAIS, NO EXERCÍCIO DO PODER DE POLÍCIA, APREENDER DOCUMENTOS DESTINADOS A COMPROVAR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, NÃO HAVENDO NULIDADE NO ATO DE APREENSÃO QUANDO ESTE SE DÁ MEDIANTE CONCESSÃO DO RECIBO CONTENDO A DESCRIÇÃO DOS DOCUMENTOS APREENDIDOS.**

(GRIFOU-SE).

Assim, a motivação para a apreensão de livros e documentos fiscais será sempre o exame das operações realizadas pelo contribuinte, que não pode se furtar às ações da Fiscalização.

É imperioso ressaltar que a copiagem ocorreu em cumprimento de um mandado judicial de Busca e Apreensão expedido por Desembargador do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais:

(...) À BUSCA E APREENSÃO DE QUAISQUER DOCUMENTOS E ANOTAÇÕES RELATIVAS ÀS ATIVIDADES E ÀS NEGOCIAÇÕES PERTINENTES AO CASO, ARQUIVOS E APONTAMENTOS FÍSICOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E/OU ELETRÔNICOS, INCLUINDO-SE OS DE USO PESSOAL DO QUADRO DIRETIVO DOS CONTRIBUINTES, GUARDADOS OU OCULTADOS NO SEGUINTE ENDEREÇO: RUA CONSTANTINO ÔMEGA Nº 282, ESPLANADA, GOVERNADOR VALADARES/MG (ENDEREÇO COMERCIAL DE GEDEON MATA DA CRUZ – CPF Nº 869.183.706-34 – FILHO DE GENTIL MATA DA CRUZ).

GRIFOU-SE.

O mandado foi cumprido em operação conjunta com as Polícias Civil e Militar, Auditores Fiscais de Receita Estadual e Servidores do Ministério público, e autorizava, como destacado, a Fiscalização realizar as copiagens dos arquivos magnéticos existentes nos computadores encontrados no local da busca e apreensão.

As referidas copiagens foram feitas na presença de funcionários do Grupo Gentil e, ao seu término, expediu-se os seguintes Autos de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais: ge370201, ge370202, ge370203, ge370204, ge370205, ge370206, ge370207, ge370208 e ge370215.

A utilização de documentos extrafiscais para apuração do crédito tributário não ofende qualquer requisito previsto para o lançamento tributário, nem afigura excesso de exação, pois atende ao interesse público e, objetiva demonstrar nos autos a verdade real, ou seja, o efetivo faturamento praticado pela Autuada que subtraiu, das informações prestadas à Fiscalização, uma significativa parte de suas vendas.

Pelo exposto, rejeita-se as prefaciais arguidas.

### **Da ampla defesa, do contraditório, da validade do ato administrativo e do cerceamento de defesa**

Ainda em preliminar, a Impugnante requer, também, a nulidade do Auto de Infração em razão de cerceamento do seu direito de ampla defesa, do contraditório. E, questiona a validade do ato administrativo e a falta de devolução da documentação solicitada.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Induvidoso que a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos todos os prazos legalmente previstos para apresentação das defesas, em total observância ao princípio do contraditório.

Quanto a alegação de cerceamento de defesa em razão da não devolução de documentos apreendidos, no caso, da empresa Posto Ataléia Ltda - EPP, ora

Impugnante, os livros contábeis encontram-se em poder da Fiscalização por força do inciso I, do § 2º, do art. 201 do RICMS/02, para comprovação dos ilícitos praticados.

Registre-se que todos os livros apreendidos foram escriturados eletronicamente e estes arquivos encontram-se na empresa para quaisquer consultas necessárias, e ainda, a possibilidade, a qualquer tempo, de requerimento de cópia de toda a documentação, nos moldes das previsões legais vigentes.

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

#### **Do prazo para encerramento da ação fiscal**

A Impugnante aduz, ainda, a nulidade do Auto de Infração em decorrência do lapso de tempo entre a emissão do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) e a lavratura do Auto de Infração.

Afirma que a Fiscalização desrespeitou o art. 70 do RPTA, pois iniciou a ação fiscal em 03/07/13 e somente a concluiu em 15/10/14, bem como não lançou a ação fiscal no livro RUDFTO. Ainda, que o AIAF não teve sua prorrogação formalizada.

Consta nos autos que a ação realizada pela Fiscalização no dia 03/07/13 teve por objetivo a coleta de provas de sonegação fiscal praticadas pelo Grupo Gentil.

Em fevereiro de 2014, intimaram-se diversas empresas do referido grupo para apresentar livros contábeis e a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Em maio de 2014, a Fiscalização entregou a cada empresa o AIAF (fls. 04/08 - Megga Transportes e Locação de Equipamentos Ltda e fls.13/19 -Posto Ataleia Ltda - EPP) e, não transcreveu o início da ação fiscal no RUDFTO por tratar-se de exceção estabelecida no § 2º do art. 70, do RPTA.

Segundo relata a Fiscalização, como os representantes do Grupo Gentil solicitaram informalmente a ampliação do prazo para atendimento das intimações, esse foi estendido de 30 (trinta) para 75 (setenta e cinco) dias. Nesse período foram realizadas diversas reuniões com esses representantes.

Com a ampliação do prazo das intimações, gerou a necessidade de prorrogar os AIAFs, oficializada em agosto de 2014 mediante a entrega de um termo às empresas (Megga Transportes e Locação de Equipamentos Ltda-ME - fls.10 e a da Posto Ataleia Ltda - EPP - fls. 21).

Portanto, improcedentes os argumentos da Defesa.

A Fiscalização seguiu a legislação regulamentar que delimita a formalização do início da ação fiscal mediante o disposto no art. 70 do RPTA:

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante.

§ 2º Excepcionalmente, o Auto poderá ser lavrado no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO), considerando-se intimado o sujeito passivo no ato da lavratura.

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

§ 5º Na hipótese de cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão o Auto de Início de Ação Fiscal terá validade por 180 (cento e oitenta) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal.

Por conseguinte, rejeitam-se, também, essas prefaciais arguidas.

Quanto a nulidade arguida referente à falta da busca da verdade real, uma vez desconsideradas as justificativas das reuniões, a ofensa aos princípios da reserva legal e do nãoconfisco e a incorreta responsabilização dos sócios, verifica-se que se confunde com a matéria meritória e assim será analisada.

### **Da prova pericial**

A Impugnante pleiteia a produção de três provas periciais.

Para tanto formula os quesitos de fls. 69/70 para o pedido de perícia contábil; os de fls. 70/71 para a verificação “*in loco*” com a finalidade de constatação de retrocesso dos encerrantes e manipulação das bombas de combustíveis; e por último, os de fls. 71/73 relacionados ao *software* utilizado na apreensão e verificação dos arquivos eletrônicos.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e, essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG). ( Grifou-se)

A perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

No caso, sob exame, mostra-se absolutamente desnecessária na medida em que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório acostado aos autos e na legislação de regência do imposto.

E, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas.

Observa-se na mídia eletrônica apreendida a vinculação dos depósitos bancários na conta da Autuada com a saída do etanol para a Coobrigada/Impugnante, restando ineficaz o resultado contábil a apurar com esta perícia, uma vez tratar-se da não comprovação da emissão da nota fiscal correspondente.

Ainda, reputa-se prejudicado o pedido de perícia para a verificação “*in loco*” com a finalidade de constatação de retrocesso dos encerrantes e manipulação das bombas de combustíveis. De certo que o Perito não mais encontrará vestígios de adulterações de programas e equipamentos após toda essa movimentação fiscal, mesmo porque, nas mídias apreendidas nos computadores dos envolvidos havia orientações da gerência dos estabelecimentos para desfazer as modificações com a chegada da Fiscalização.

Por fim, não vem ao caso a análise do *software* utilizado na apreensão e verificação dos arquivos eletrônicos, uma vez tratar-se de instrumento de exposição de dados apreendidos nos computadores do Grupo Gentil, dotado de mecanismos de controle da fidedignidade das informações internacionalmente aceitos.

Assim, indefere a prova pericial requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas; (Grifou-se).

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre saída de mercadoria (etanol) desacobertada de documentação fiscal para o Posto Ataléia Ltda - EPP sem o recolhimento do imposto no período de 23 de abril de 2012 a 13 de maio de 2013, constatada mediante análise das mídias eletrônicas regularmente apreendidas.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso II, do mesmo artigo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

As provas da irregularidade fiscal nas operações realizadas entre a empresa Megga Transportes e Locação de Equipamentos Ltda - ME e as do Grupo Gentil, do qual faz parte a Impugnante, foram obtidas a partir das copiagens, autorizadas judicialmente, realizadas nos *Hard Disc* – HD dos computadores nos seguintes estabelecimentos do referido grupo comercial:

- escritório sede central do Grupo Gentil – Governador Valadares;
- escritório - Gedeon Mata Da Cruz – Governador Valadares;
- Posto Gentil Periquito Ltda – Periquito;
- Posto Copac Ltda. – Governador Valadares;
- Posto Oliveira Governador Valadares Ltda. – Governador Valadares;
- Auto Posto Triunfo Ltda – Barbacena;
- Posto Gentil Ipatinga Ltda – Ipatinga;
- Posto Gentil Comércio de Combustível Lavras Ltda.– Lavras;
- Posto Comércio de Combustível Divinópolis Niterói Ltda – Divinópolis;
- residência do Sr. Gentil Mata Da Cruz – Governador Valadares;
- residência do Sr. Genil Mata Da Cruz E Simone Magalhaes Almeida – Governador Valadares;
- residência da Sra. Lucimar Mata Da Cruz Barbosa – Governador Valadares;
- residência do Sr. Gedeon Mata Da Cruz – Governador Valadares.

Essas copiagens ocorreram no dia 03/07/13 no desenrolar da Operação Especial intitulada “G-37”, ocasião em que foram emitidos 41 (quarenta e um) Autos de Copiagens e Autenticações de Arquivos Digitais. Documentos que se encontram no Anexo III do DVD, “anexos do Auto de Infração nº 01.000235897-51” (doc. fls. 26).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cada Auto de Cópia e Autenticação de Arquivos Digitais apresenta a descrição do identificador de autenticidade que é formado pelo nome da imagem dada pela Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais (SEF/MG) ao computador da empresa e o Hash (SHA-1) gerado pelo SOLO IV.

Como já mencionado, as imagens copiadas foram analisadas utilizando-se técnicas e *software* forenses (Forensic Toolkit – FTK, versão 4.1) que não permitem adulteração do conteúdo da imagem analisada.

O FTK além de preservar o Hash gerado no ato das cópias, gera um Hash para cada arquivo que for encontrado no HD copiado. Esse procedimento visa proteger os arquivos integrantes da imagem (HD copiado) para que não sejam modificados.

Extraíu-se do banco de dados copiado de um dos computadores do escritório do Sr. Gedeon Mata da Cruz, em Governador Valadares, planilhas referentes aos movimentos de diversos postos do Grupo. Dessas foram filtradas todas as operações comerciais realizadas entre as empresas do Grupo e a transportadora Megga Transportes e Locação de Equipamentos Ltda-ME e o resultado organizado na Planilha Intimação Megga que se encontra no Anexo V do DVD “anexos do Auto de Infração número: 01.000235897-51” (doc. fls. 23).

Mediante a análise dos dados compilados na planilha mencionada, a Fiscalização selecionou todos os lançamentos que envolviam comercialmente as empresas Megga Transportes e Locação de Equipamentos Ltda.-ME e Posto Ataléia Ltda - EPP os organizou na “Planilha Intimação Megga-Padre Paraíso”, apresentada no Anexo V do DVD retrocitado (doc. fls. 26).

Da análise das 41 (quarenta e uma) imagens copiadas, foram identificados os controles das movimentações financeiras de 48 (quarenta e oito) empresas do Grupo, dentre os quais, o estampado na planilha “mov caixa ataléia paraíso”, com as operações referentes à empresa Posto Ataléia Ltda - EPP.

Como forma de comprovar a efetividade na movimentação financeira entre as empresas, a Fiscalização associou documentos extraídos das imagens apreendidas na operação com os lançamentos demonstrados nas planilhas, mediante a inclusão da coluna “H” na “Planilha Intimação Megga” com *links* de acesso e visualização das provas.

Em etapa posterior, auditou as operações comerciais realizadas entre as empresas do Grupo Gentil e a empresa Megga Transportes e Locação de Equipamentos Ltda- ME, mediante o confronto dos livros contábeis e arquivos Sintegra da primeira com a Declaração Anual do Simples Nacional-DASN da segunda, chegando a conclusão de que ambas haviam ocultado a movimentação do etanol e, por conseguinte, deixado de recolher o ICMS/ST devido.

Segundo enumera a Fiscalização em sua manifestação:

(...)

I- ESSAS TRANSAÇÕES REFERIAM-SE A COMPRAS DE COMBUSTÍVEIS:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- OS ARQUIVOS NÚMEROS: 162713, 178810, 178858, 178859, 211209, 211236 E 212823 EXTRAÍDOS RESPECTIVAMENTE DAS SEGUINTE IMAGENS: 370208 (O ARQUIVO: 162713); 370202 (OS ARQUIVOS: 178810, 178858 E 178859); 370207 (OS ARQUIVOS: 211209, 211236 E 212823), FORAM COPIADOS NO ESCRITÓRIO DO SR. GEDEON MATA DA CRUZ E REVELAM QUE ESSES DEPÓSITOS REFERIAM-SE A COMPRAS DE COMBUSTÍVEIS, POIS NO COMANDO DE DEPÓSITO UTILIZAVA-SE A EXPRESSÃO “M” (QUE SIGNIFICA METRO CÚBICO).

II- ESSES COMBUSTÍVEIS ERAM ETANOL E QUE AS SUAS ENTREGAS OCORRIAM SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL:

- NOS ARQUIVOS NÚMEROS: 408842, 408843 E 410472, EXTRAÍDOS DA IMAGEM GE370109, ENCONTROU-SE LANÇAMENTO DE ENTREGA DE ETANOL, SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, QUE APARECIA O NOME GUILHERME OU “PESSOAL GUILHERME” (ESTE É GUILHERMÉ GIESBRECHT - SÓCIO-ADMINISTRADOR DA EMPRESA MEGGA TRANSPORTES E LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS LTDA-ME), COMO O RESPONSÁVEL PELA ENTREGA DA MERCADORIA. É IMPORTANTE RESSALTAR QUE O NOME DA ABA “CHEGADA EC” DAS RESPECTIVAS PLANILHAS REFERE-SE À CHEGADA ETANOL COMBUSTÍVEL.

- NOS ARQUIVOS: 408842, 410472 E 190173, ENCONTRARAM-SE LANÇAMENTOS DE ENTREGAS DE ETANOL SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL QUE FORAM FEITAS, RESPECTIVAMENTE, PELOS VEÍCULOS DE PLACAS: HFD9415, JOK8927 E HFD-9409, TODOS DE PROPRIEDADES DA MEGGA TRANSPORTES E LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS LTDA-ME.

- NO ARQUIVO: 216280, EXTRAÍDO DA IMAGEM GE370207, HÁ UMA PLANILHA QUE O GRUPO GENTIL UTILIZAVA PARA CONTROLAR AS AQUISIÇÕES DE ETANOL, SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ADQUIRIDAS DE VÁRIOS FORNECEDORES, UM DELES É O SENHOR GUILHERME DA EMPRESA MEGGA TRANSPORTES E LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS LTDA-ME.

(...)

Foi constatado pela Fiscalização e identificado na coluna “Histórico” da “Planilha Intimação Megga”, que as vendas do etanol da Megga Transportes e Locação de Equipamentos Ltda- ME para as empresas do Grupo Gentil eram pagas mediante depósito bancário na conta da vendedora, no Banco Bradesco.

Importante ressaltar, que no interregno entre os levantamentos fiscais e a lavratura do Auto de Infração, foram entregues diversas intimações para as empresas, todas relacionadas no Anexo VI do DVD, “anexos do Auto de Infração 01.000235897.51” (doc. fls. 26), e ainda, realizadas várias reuniões com os representantes das envolvidas, procedimentos estes que tinham o desiderato de comprovação documental das operações elencadas na “Planilha Intimação Megga-Padre Paraíso”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, do conjunto probatório evidencia-se a venda de etanol realizada pela Autuada para a Coobrigada, o que configura o fato gerador do ICMS disposto no inciso VI, do art. 6º da Lei nº 6.763/75, a saber:

Art. 6º. Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Opera na comercialização de combustíveis a regra do recolhimento do ICMS mediante a substituição tributária conforme prescreve o art. 6º da Lei Complementar nº 87/96:

Art. 6º. Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Alicerçada no dispositivo retro, a legislação mineira dispõe no art. 22 da Lei nº 6.763/75, a definição da ocorrência da substituição tributária:

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

O RICMS/02, seguindo as previsões retrotranscritas, regulamentou a matéria na Parte 1 do Anexo XV, que amolda-se à matéria imputada mediante o estabelecido no art. 75, a saber:

Art. 75. O adquirente ou destinatário que receber combustível sem a retenção ou com a retenção a menor do imposto devido a título de substituição tributária, ressalvadas as hipóteses previstas no art. 73, § 2º, desta Parte é responsável pelo respectivo pagamento, ainda que desobrigado o remetente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Portanto, correta a exigência do ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada com base no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso II, do mesmo artigo e no art. 55, inciso II, respectivamente, todos da Lei nº 6.763/75, assim dispostas:

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 descoberta 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:

(...)

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:

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multas que estão previstas na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

A Fiscalização elegeu como sujeitos passivos da obrigação tributária a empresa autuada, seu sócio administrador, a destinatária e o responsável de fato por sua administração.

Conforme disposto na legislação, o pagamento do tributo é de responsabilidade do adquirente ou destinatário que receber combustível sem a retenção ou com a retenção a menor do imposto devido a título de substituição tributária, ainda que desobrigado o remetente. Veja-se:

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

1) conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e os serviços relacionados na Tabela "E" anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens e serviços indicados pelo Poder Executivo;

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

Assim, resta configurada a responsabilidade do destinatário, Posto Ataléia Ltda, pelo tributo devido a título de substituição tributária, uma vez não retido pela remetente.

Na mesma esteira, encontra-se subsumida à legislação vigente a inclusão dos sócios administradores, tanto o da Autuada, Sr. Guilherme Giesbrecht, como o real administrador da Coobrigada, Sr. Gedeon Mata da Cruz, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As provas dos autos identificam as responsabilidades pessoais de ambos, o primeiro, figura como sócio administrador da Autuada no contrato social e é relacionado em vários documentos como o interlocutor das remessas do etanol; e o segundo, é o responsável de fato pela administração da destinatária no período em que ocorreram as irregularidades, conforme “Contrato Particular” assinado entre as partes, ato que concede exclusivos poderes administrativos sobre a empresa.

Assim dispõe a legislação regente:

### Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

### Lei nº 6763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Orione Dias Queirós e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Bernardo Motta Moreira e Cindy Andrade Moraes.

**Sala das Sessões, 18 de agosto de 2015.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Relator**