

Acórdão: 14.179/01/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010041090-31  
Impugnante: Loja Colibri Ltda  
Proc. Suj. Passivo: Dr. Geraldo Otoni Costa Filho  
PTA: 01.000002936-26  
AI: 086965  
Inscrição Estadual: 183.019214.0054  
Origem: AF/Conselheiro Lafaiete  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - Constatado que a Autuada consignou em documento fiscal valor inferior ao real valor da operação, tendo sido a irregularidade apurada através do confronto dos boletins diários de caixa – BDC, com os lançamentos da escrita fiscal. Razões da Impugnante acatadas, em parte para excluir da base de cálculo das exigências fiscais, os valores lançados na rubrica "Entrada" (Ent.) constantes dos Boletins Diários de Caixa utilizados na execução do trabalho fiscal. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

---

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração n.º 086965 foi lavrado em 12/02/93 para formalizar crédito tributário constituído a título de ICMS, MR e MI(40%), por constatar o Fisco mediante o confronto entre a escrita fiscal da Contribuinte e documentos de controle interno regularmente apreendidos no estabelecimento, que a Contribuinte consignou em documentos fiscais valores inferiores aos que realmente praticados, referente às vendas realizadas nos exercícios de 1988 a 1992.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração, por intermédio de procurador regularmente constituído, requerendo, ao final, a improcedência do lançamento.

Em preliminar, requer lhe seja reaberto o prazo de defesa, alegando que por estar a repartição em greve, não teve acesso aos documentos que ensejaram o trabalho fiscal.

Assevera que o Fisco agiu de maneira arbitrária ao apreender os documentos em seu estabelecimento, contrariado o princípio da inviolabilidade da intimidade privada, da correspondência e da propriedade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mérito, afirma que a autoridade fiscal desconsiderou a diferença para mais nos meses de setembro de 1988, janeiro e fevereiro de 1989, janeiro de 1990 e abril e maio de 1992.

Alega que também não foram consideradas as entradas e saídas de mercadorias isentas (ex: revistas), bem como a entrada de numerário proveniente de atividades não alcançadas pelo ICMS.

Argumenta que embora no controle interno sejam consideradas como vendas a prazo, as saídas através de anotações em caderneta são vendas à vista, devendo pois serem desconsiderados os valores dessas vendas para que não se incorra em bi-tributação.

Menciona que o Fisco não comprovou a consignação em documento fiscal de importância diversa do valor da operação.

Entende que sobre o total da coluna "art. 55 VII" de fls. 10 a 11 deveria incidir a multa preconizada no citado artigo.

Requer a aplicação do permissivo legal, tendo em vista que a Fiscalização baseou-se em seus próprios documentos.

O Fisco, ao refutar as alegações de defesa, afirma que a ação fiscal obedeceu ao disposto na Lei n.º 6.763/75, tendo sido lavrado o Termo de Intimação e o recibo de apreensão dos documentos.

Entende que não há diferença para mais a ser considerada, e que a Autuada não apresenta qualquer documento comprobatório de suas saídas isentas.

Observa que o momento do recebimento do numerário relativo às operações é irrelevante para a determinação do fato gerador do imposto.

Depreende que a divergência de valores está clara, diante da comparação entre os boletins diários de caixa e os descritos nos documentos fiscais.

Destaca, por fim, que a denúncia espontânea, para surtir os efeitos desejados, deve ser acompanhada do respectivo pagamento do tributo.

A Auditoria Fiscal determinou a realização das Diligências de fl. 46, 55, 67, 69, 269, e 272 a 273, que resultaram nas manifestações do Fisco às fls. 47 e 48, 56, 81, 270 e 271, e 278, além de juntada de documentos de fls. 49 a 53, 57 e 58, e 278 a 1.031.

A Impugnante se manifestou às fls. 64 e 65, 83 e 84, e 1.036.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.038/1.043, opina pela procedência parcial do Lançamento.

**DECISÃO**

Em preliminar, requer a Impugnante que lhe seja reaberto o prazo de defesa, sob a alegação de que, por estar a repartição em greve, não teve acesso aos documentos que ensejaram o trabalho fiscal.

No entanto, as circunstâncias alegadas pela Impugnante com relação ao movimento grevista, além de não terem sido devidamente comprovadas, em nada a impediu de exercer seu direito de ampla defesa, haja vista que em outras três oportunidades esteve presente nos autos. Por isso, o requerimento de novo prazo de defesa mostra-se totalmente infundado.

Aponta ainda arbitrariedade na ação do Fisco, quando da apreensão dos documentos em seu estabelecimento, o que, segundo ela, contrariou os princípios da inviolabilidade da intimidade privada, da correspondência e da propriedade.

Cabe mencionar, neste ponto, que o Fisco, quando da ação fiscal ocorrida em 06 de julho de 1992, lavrou o respectivo Termo de Intimação, de fl. 44, solicitando, com base no Regulamento do ICMS e no artigo 195 do Código Tributário Nacional, a exibição dos livros e documentos e a franquias das dependências do estabelecimento.

Verifica-se também que, mediante a lavratura do “Termo de Apreensão de Documentos” (fl. 43) cuidou o Fisco de observar o disposto no § 1º do artigo 42 da Lei n.º 6.763/75 (§ 2º do artigo 845 do RICMS/91) que dispõe que “mediante recibo poderão ser apreendidos os documentos, objetos, papéis e livros fiscais que constituam provas de infração à legislação tributária”.

Ressalta-se que nos citados documentos consta o visto da contadora da empresa, não havendo sinais de arbitrariedade que pudessem tornar nulo o Auto de Infração. Além disso, os boletins diários de caixa, utilizados para o levantamento das diferenças apontadas pelo Fisco estão presentes nos autos, o que descaracteriza uma possível restrição ao acesso dos documentos que serviram de base para o trabalho fiscal.

Portanto, torna-se improcedente o pedido da Impugnante de tornar o Auto de Infração imprestável, pois a ação fiscal foi respaldada pela legislação em vigor.

Quanto ao mérito, a presente autuação tem por objeto a constatação do Fisco de que a Autuada consignou em documento fiscal valor inferior ao real valor da operação, tendo sido a irregularidade apurada através do confronto dos boletins diários de caixa – BDC, com os lançamentos da escrita fiscal.

Essas diferenças remontam a janeiro de 1988 até julho de 1992, estando o Auto de Infração a exigir o ICMS, a respectiva multa de revalidação e a multa isolada por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação, de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante afirma que foi desconsiderada a diferença “para mais” nos meses de setembro de 1988, janeiro e fevereiro de 1989, janeiro de 1990, e abril e maio de 1992.

A propósito, deve-se observar que na recomposição da "conta gráfica" procedida pelo Fisco (fls. 12/16), não foi apurado nenhum valor “para mais”. As diferenças que a Impugnante alega, foram obtidas do levantamento de fls. 28 a 32, em que as saídas – base de cálculo – para o Estado, foram inferiores às utilizadas pelo Fisco.

O Fisco utilizou para recomposição da conta gráfica tanto valores das vendas lançadas no boletim diário de caixa quanto das saídas escrituradas no LRS, a que fosse maior, mês a mês. Já na VFA de fls. 28 a 32 o mesmo critério não foi utilizado, e por isso surgiram as diferenças.

Nos meses em que o Registro de Saídas apresentou valor maior que o obtido através do BDC, não foi apurado o ICMS a ser debitado, e por conseguinte nenhum crédito tributário foi exigido. Caso, porventura tenha ocorrido recolhimento a maior nesses períodos, cabe a repetição do indébito, da importância indevidamente recolhida a título de imposto, na forma estabelecida em Regulamento.

A lógica encontrada pelo Fisco para imputar à Autuada ter ela consignado nos documentos fiscais valores inferiores ao realmente praticado está fundamentada na premissa de que os valores do BDC espelham a realidade. Neste caso, os valores lançados no BDC maiores que os valores lançados no livro Registro de Saídas, demonstram o sub-faturamento, pois o livro fiscal espelha os valores lançados nos documentos fiscais.

Diante das alegações da Defendente de que foram consideradas as entradas e saídas de mercadorias isentas, como revistas, bem como a entrada de numerário proveniente de atividades não alcançadas pelo ICMS, o Fisco, em atendimento à diligência solicitada pela Auditoria Fiscal em fl. 55, procedeu à retificação da VFA, e por consequência do crédito tributário, excluindo os valores referentes a serviços de reprografia. Na mesma diligência, a Fiscalização informa que não existem outros valores não sujeitos ao ICMS, o que não foi refutado pela Impugnante quando teve oportunidade para fazê-lo.

A Impugnante insiste, em mais de uma oportunidade, que a base de cálculo utilizada pelo Fisco, com base nos valores dos boletins diários de caixa, não corresponde aos valores das saídas de mercadorias tributadas. Observa-se que, não obstante o Agente Fiscal tenha informado em fl. 56, que *“somente foram utilizadas as somas dos valores de vendas à vista (“V. Vista”) e vendas a prazo (“V. Prazo”)*, na realidade, a base de cálculo utilizada foi o somatório das rubricas “V. Vista”, “Ent.” e “V. Prazo”.

Nesse sentido devem ser excluídos da base de cálculo do imposto, os valores lançados na rubrica "Entrada" (Ent.) constantes dos Boletins Diários de Caixa utilizados na execução do trabalho fiscal, vez que, por referirem-se a pagamentos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

iniciais efetuados em razão de compras efetivadas à prazo, os mesmos obviamente já estão incluídos no montante da rubrica "V. a prazo", não devendo portanto serem considerados novamente sob pena de estar o Fisco incorrendo, neste caso, em bi-tributação.

Quanto aos registros de entradas através da máquina registradora, seja por vendas à vista ou a prazo, estes não interferem no cerne da determinação da base imponível, pois todo levantamento fundamentou-se tão somente nos controles paralelos.

A alegada bi-tributação pelo registro nas máquinas registradoras dos recebimentos de vendas a prazo não procede, por não terem sido utilizados diretamente valores desses registros. Observa-se que as vendas diárias registradas nas máquinas nos meses de julho de 1988 e junho de 1989 foram registrados como saídas no Registro de Saídas. Então, ou não houve registro de recebimento das vendas a crédito, ou tais registros foram devidamente expurgados.

A aplicação do permissivo legal solicitada pela Autuada, sob os argumentos de que a Fiscalização baseou o trabalho em sua escrituração, encontra obstáculo na Lei 6.763/75, pois a infração praticada resultou na falta de pagamento do tributo devido.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as arguições de nulidade do Auto de Infração e de cerceamento do direito de defesa. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para considerar a reformulação do crédito tributário de fls. 57/58 e excluir da base de cálculo do imposto, os valores lançados na rubrica "Entrada" constantes dos Boletins Diários de Caixa utilizados na execução do trabalho fiscal. O Conselheiro Windson Luiz da Silva fundamentou seu voto com base no art. 112, inciso II, do CTN. Vencido o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Relator) que não excluía os valores da rubrica em questão, da base de cálculo do imposto. Designado Relator o Conselheiro Edmundo Spencer Martins. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Otoni Costa Filho e, pela Fazenda Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, a Conselheira Glemer Cássia Viana Diniz Lobato (Revisora).

**Sala das Sessões, 18/04/01.**

**Windson Luiz da Silva**  
**Presidente**

**Edmundo Spencer Martins**  
**Relator**

ES