

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.040/10/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000165502-59  
Impugnação: 40.010127716-01  
Impugnante: José Alexandre Ferreira  
IE: 001010813.00-37  
Coobrigado: José Alexandre Ferreira  
Origem: DF/Governador Valadares

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - CONCLUSÃO FISCAL. Constatado vício formal do lançamento, em virtude da aplicação indevida de conclusão fiscal, considerando que a Autuada apresentou os livros e documentos fiscais que permitem a verificação de suas operações, por conseguinte a acusação fiscal cerceou o direito de defesa de fatos específicos. Lançamento nulo. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal nos exercícios de 2006 a 2008, apuradas por meio de utilização de roteiro fiscal denominado Conclusão Fiscal.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inc. II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) em decorrência da reincidência, conforme art. 53, § 7º, todos da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 71/72, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 80/83.

### **DECISÃO**

A presente autuação é consequência do Termo de intimação nº 22/10, de 18/03/10, às fls. 05, no qual o Fisco intima a Autuada a regularizar possível diferença de recolhimento do ICMS, em face de indícios verificados na DAMEF, com prazo de apenas 1 (um) dia para cumprimento da exigência.

Considerando que a Autuada não se pronunciou sobre o termo de intimação, o Fisco lavrou o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) de fls. 06, recebido em 04/05/10, intimando a Autuada para apresentar documentos no prazo de 5 (cinco) dias.

O prazo do AIAF venceu no dia 10/05/10 e os documentos solicitados pelo Fisco, à exceção do livro caixa, foram entregues no dia 12/05/10, conforme se depreende do visto da Administração Fazendária/Aimorés às fls. 25. Mas no dia 24/05/10 o Fisco lavrou o Auto de Infração (AI) de fls. 02/03, sem considerar os documentos apresentados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apesar de ter atrasado 2 (dois) dias a entrega dos documentos solicitados pelo Fisco, a Autuada cumpriu o disposto no art. 190 do RICMS/02, que prescreve:

Art. 190 - As pessoas sujeitas à fiscalização exibirão às autoridades fiscais, sempre que exigido, as mercadorias, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos, programas e meios eletrônicos, em uso ou já arquivados, que forem necessários à fiscalização e lhes franquearão seus estabelecimentos, depósitos, dependências, arquivos, veículos e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando.

Parágrafo único - Na hipótese de recusa de exibição de mercadorias, livros ou documentos, programas ou meios eletrônicos, a fiscalização poderá lacrar móveis, equipamentos ou os depósitos em que possivelmente eles estejam, lavrando Auto de Recusa e Lacração, do qual deixará cópia com o contribuinte, solicitando, de imediato, à autoridade administrativa a que estiver subordinada, as providências necessárias para que se faça a exibição judicial.

Cumprida a intimação do AIAF pela Autuada, embora intempestiva, o Fisco teve à sua disposição os documentos necessários para fiscalizar, exceto o Livro Caixa, que poderia ter sido solicitado novamente, por meio de intimação, se imprescindível à fiscalização.

De qualquer maneira, os documentos apresentados pela Autuada, às fls. 25/68, contêm informações fiscais que poderiam ou não confirmar os indícios verificados na DAMEF.

O Fisco, porém, optou por usar o roteiro fiscal Conclusão Fiscal, técnica não adequada para o caso em questão, cuja consequência é tornar nulo o lançamento, em decorrência dos seguintes motivos:

### **1. Operações sujeitas à substituição tributárias não foram consideradas**

Conforme se depreende do requerimento de empresário de fls. 73, a Autuada pratica operações sujeitas à substituição tributária, como, por exemplo, o comércio varejista de cerveja, refrigerantes e água mineral.

Nos quadros demonstrativos da conclusão fiscal de fls. 08/09 vê-se que não se levou em consideração as operações sujeitas à substituição tributária. Nessas situações, o imposto é recolhido antecipadamente pelos contribuintes substitutos e gera reflexos na tributação, que foge aos padrões débito/crédito.

A conclusão fiscal, portanto, não refletirá a realidade das operações se a substituição tributária não for considerada, tornando nulo o lançamento, como é o caso dos autos.

### **2. Reincidência não constatada**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Multa Isolada foi majorada indevidamente, porque o setor de saneamento prévio deste Conselho de Contribuintes não constatou a reincidência, conforme fls. 85 e 87.

O agravamento da penalidade com a reincidência só é admissível nas hipóteses do art. 53, § 6º da Lei nº 6763/75, abaixo:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

Pelo que se observa às fls. 87, a reincidência não está caracterizada, porque a data da quitação do PTA nº 04.002169317-73 ocorreu em 19.03.10. Considerando que o período autuado (fls. 02) abrange os exercícios de 2006 a 2008, não há enquadramento nas hipóteses do art. 53, § 6º da Lei nº 6763/75.

### **3. Sobre a não apresentação do livro caixa**

A falta de apresentação do livro caixa não impediria o Fisco de efetuar a fiscalização com base nos documentos de fls. 25/68. Por meio deles é possível averiguar todas as operações da Autuada, com base nas entradas, saídas e movimentos financeiros.

Se estritamente necessária a apresentação do livro caixa, o Fisco poderia reintimar a Autuada a apresentá-lo, de maneira a esclarecer todas as dúvidas sobre os indícios verificados na DAMEF.

### **4. Lançamento efetuado com base em presunção**

A conclusão fiscal é um dos roteiros de fiscalização previstos no art. 194 do RICMS/02 e deve ser usada nas situações em que não é possível obter documentos e livros fiscais do contribuinte.

No presente caso, verifica-se que a Autuada está em atividade e que, à exceção do Livro Caixa, apresentou ao Fisco a documentação solicitada. Dessa forma, ela preencheu todos os requisitos para que fosse fiscalizada com base em qualquer outro dos roteiros de fiscalização previstos no art. 194 do RICMS/02.

Assim, estaria afastada definitivamente a possibilidade de ser autuada pela presunção de saída desacobertada, com base em conclusão fiscal.

A presunção legal, prevista na legislação tributária, é válida nas hipóteses em que o lançamento é prejudicado por ausência de documentos, em virtude de três

causas: a) omissão do contribuinte na apresentação da escrita fiscal; b) inexistência da escrita fiscal; e c) fato fortuito, como o extravio de livros e notas fiscais, por exemplo.

Para tais hipóteses, a conclusão fiscal é perfeitamente aplicável, porém não é o caso dos autos.

Na fase anterior à lavratura do AI, os documentos apresentados pela Autuada, de fls. 25/68, deveriam ter sido analisados pelo Fisco, porque, salvo prova em contrário, merecem fé e são idôneos. Essa medida era necessária, evitaria autuação com base em presunção e atenderia ao princípio constitucional da eficiência.

Em sentido oposto, se comprovada a irregularidade, a documentação poderia servir como prova do ilícito tributário. Por isso, a conclusão fiscal não é o roteiro fiscal mais indicado para a situação em foco, porque é apenas simples cálculo matemático, feito com base em indícios e presunção de falta de recolhimento de tributo.

Ora, o Fisco teve meios de provar a saída desacobertada com base na escrituração fiscal, a quem competia analisar com mais detalhes as dúvidas suscitadas na DAMEF antes de efetuar do lançamento.

#### **5. Cerceamento de defesa em relação a fatos específicos**

Ao utilizar a conclusão fiscal baseada na DAMEF, a acusação fiscal foi genérica, porque as saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal não foram especificadas de acordo com os livros e registros fiscais.

Também não foram especificados os períodos mensais das irregularidades, os quais abrangeram os exercícios de 2006 a 2008.

Sem especificar os meses e as respectivas diferenças mensais, o direito de defesa da Autuada foi prejudicado, porque ela só teve a alternativa de apresentar a documentação fiscal que tinha em seu poder, sem poder se defender de fatos específicos, já que deles não teve ciência.

Houve claro cerceamento de defesa, porquanto à Autuada, além de juntar documentos, registrou na impugnação que, diferentemente da alegação do Fisco, a intimação que recebeu foi atendida, embora dois dias depois de vencido o prazo. Havia, em princípio, elementos para que o Fisco elaborasse o trabalho com base na escrita fiscal.

Diversas decisões deste órgão julgador administrativo não admitem a conclusão fiscal em casos da espécie, a exemplo dos Acórdãos nº. 13.448/99/2ª, 18.841/08/3ª, 17.213/06/2ª, 17.215/06/2ª, 19.157/09/1ª.

Os órgãos julgadores administrativos de outras Unidades da Federação, dentre eles o da Paraíba, comungam do mesmo entendimento, pois há registro de diversas decisões que anulam os lançamentos na hipótese de uso de conclusão fiscal, quando o contribuinte possui escritas, contábil e fiscal regulares, conforme abaixo:

Acórdão nº 545/2006 do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba teve a seguinte decisão:

**EMENTA: CONTA MERCADORIAS – IMPROPRIEDADE DA TÉCNICA DE FISCALIZAÇÃO – SOMENTE EM CASOS ESPECIAIS É**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADMITIDA A TÉCNICA DE FISCALIZAÇÃO “CONTA MERCADORIAS” NA ATIVIDADE INDUSTRIAL. HAVENDO IMPROPRIEDADE DA TÉCNICA DE FISCALIZAÇÃO, DÁ-SE A NULIDADE DA AUTUAÇÃO. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. (G.N.)

No acórdão 188/2006 - PB, foi proferida a seguinte decisão:

**EMENTA: CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO CONFIRMADO** – AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO DE OFÍCIO ACARRETA A NULIDADE DA AUTUAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. (G.N.)

No acórdão retro citado, o Conselheiro relator deixou consignado que:

“A *quaestio júris*, versa sobre a acusação de venda de mercadorias tributáveis desacompanhadas de documentação fiscal, detectada através do levantamento da **Conta Mercadorias**, no exercício de **2002**, resultante do encerramento de atividades da atuada”. (grifos do original)

Em que pese a diferença entre a legislação mineira e a dos estados acima, é importante salientar que as decisões dos Conselhos de Contribuintes e as legislações (de alguns estados, expressamente) fazem restrição quanto à aplicação de conclusão fiscal, valendo-se da conta mercadorias, para as empresas com escrita contábil regular.

Como dito acima, o Conselho de Contribuintes mineiro não discrepa. Recentemente no Acórdão 18.490/07/3<sup>a</sup>, embora o lançamento tenha sido julgado procedente, o Conselheiro Relator deixou consignado em seu voto:

“A Atuada foi por diversas vezes intimada a apresentar os arquivos magnéticos referentes ao registro tipo 74 (inventário), não cumprindo a obrigação, prevista no Anexo VII, do Regulamento do ICMS, prejudicando, dessa forma, a realização do procedimento de levantamento quantitativo de mercadorias”.

Como se vê, houve motivação adequada para a utilização da conclusão fiscal no caso concreto.

Entretanto, para o caso dos autos, mostram-se mais adequadas as decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais da Paraíba, acórdãos acima, que julgaram nulos os Autos de Infração e, por consequência, os lançamentos neles veiculados.

Importante ressaltar que o Acórdão 299/2004 – PB, além de julgar nulo o lançamento, de mesma natureza, trouxe expressamente, a título explicativo, “a *necessidade de refazimento do feito fiscal, garantindo ao tesouro estadual o recebimento do imposto que lhe é devido*”.

Configura nulidade fiscal a aplicação de roteiro fiscal que não se ajusta aos fatos e cerceia o direito de defesa do contribuinte.

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

Em outras palavras, havendo possibilidade de provar a infração por meio de documentos, fica vedado o uso da presunção por meio de conclusões fiscais baseadas em DAMEF.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em declarar nulo o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Danilo Vilela Prado (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 09 de setembro de 2010.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente**

**Vander Francisco Costa**  
**Relator**

CC/MG