

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.680/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171591-03  
Impugnação: 40.010130722-34  
Impugnante: Jotafaria Têxtil Ltda  
IE: 223463898.00-83  
Proc. S. Passivo: Bruno Cunha Gontijo/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA CAIXA – RECURSOS NÃO COMPROVADOS/OMISSÃO DE RECEITA.** Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” da empresa autuada. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, II e 55, II, “a” da Lei nº. 6.763/75, respectivamente.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as informações contidas em arquivos eletrônicos extrafiscais e os dados da escrita fiscal do estabelecimento autuado. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas nos arts. 56, II e 55, II da Lei nº. 6.763/75, respectivamente.

**BASE DE CÁLCULO – SUBFATURAMENTO – DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatada a emissão de notas fiscais consignando valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações. Infração apurada mediante confronto entre as notas fiscais emitidas e arquivos eletrônicos extrafiscais regularmente apreendidos. Corretas as exigências de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas nos arts. 56, II e 55, VII da Lei nº. 6.763/75, respectivamente.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/08 a 31/12/10, face à constatação das seguintes irregularidades:

1. Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos meses de janeiro/08, junho/08 e janeiro/09, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº. 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a

constatação da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa” (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, II, “a” da Lei nº 6.763/75);

2. Saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de abril de 2009 a dezembro de 2010, apuradas mediante confronto entre as informações contidas em arquivos eletrônicos extrafiscais, copiados de computadores da empresa autuada, e os dados de sua escrita fiscal (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, II da Lei nº 6.763/75);

3. Emissão de documentos fiscais, no período de abril de 2009 a junho de 2010, consignando importância diversa do efetivo valor das operações realizadas – subfaturamento, apurado mediante confronto entre as informações contidas em arquivos eletrônicos extrafiscais, copiados de computadores da empresa autuada, e os dados de sua escrita fiscal (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, VII da Lei nº 6.763/75).

Em decorrência das irregularidades apuradas foi proposta a exclusão do contribuinte do regime do Simples Nacional, com a lavratura do Termo de Exclusão do Simples Nacional (fl. 768), **posteriormente tornado sem efeito**, face ao acatamento dos argumentos da Impugnante, conforme documentos de fls. 953/958.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 778/813, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 960/987.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 991/1.020, opina pela procedência parcial do lançamento, para exclusão da Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

---

## **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão, com pequenas alterações, e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo no que se refere à aplicação da Multa Isolada do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

### **1. Das Preliminares:**

#### **1.1. Arguição de Nulidade do AI – Lavratura fora do Estabelecimento:**

Alega a Impugnante que o Auto de Infração está maculado pela eiva de nulidade, por ter sido lavrado fora de seu estabelecimento, contrariando, no seu entender, a norma contida no art. 10, do Decreto Federal nº. 70.235/72.

Ocorre, entretanto, que o mencionado decreto tem aplicação somente no âmbito federal, editado, conforme seu art. 1.º, para regular “o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal”.

Em Minas Gerais, os processos tributários administrativos são regulados pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA/MG), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o qual estabelece que “*o PTA será autuado na repartição fazendária competente com páginas numeradas sequencialmente e rubricadas*”, nos termos do seu art. 4º, *verbis*:

Art. 4º O PTA será autuado na repartição fazendária competente com páginas numeradas seqüencialmente e rubricadas.

Assim, inexistente na legislação mineira qualquer regra que estabeleça que o Auto de Infração deva ser formalizado no estabelecimento do contribuinte fiscalizado.

Ademais, o Auto de Infração em apreço foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA/MG, contendo descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, o que pode ser observado mediante simples leitura de seu relatório.

Assim sendo, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

### **1.2. Arguição de Nulidade do AI - Lavratura após Expirado o Prazo do Início da Ação Fiscal (AAD e Auto de Copiagem):**

De acordo com a Impugnante, “*o procedimento apresenta-se viciado também por ultrapassar o prazo normativamente determinado para encerramento das atividades de fiscalização*”, previsto no art. 70, § 3º do RPTA/MG (90 dias).

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.

[...]

§ 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.

A seu ver, nos termos do art. 69 do RPTA/MG, o início da ação fiscal que cominou na formalização do Auto de Infração “*somente pode ter por termo ‘a quo’ a data de apreensão de documentos e copiagem de dados eletrônicos dos computadores do contribuinte, ocorrência que se processou em 16/02/2011, com a lavratura dos Autos de Apreensão e Depósito – AAD e de Copiagem e Autenticação de Documentos Digitais, e não a data do encaminhamento do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF em 20/07/2011*”.

Conclui, dessa forma, “*que o prazo legal admitido foi ultrapassado, sem qualquer menção expressa por parte da autoridade administrativa, ou ocorrência fática que permitisse concluir que seriam prorrogados os prazos para continuidade dos*

*trabalhos de apuração da fiscalização*”, o que acarretaria a nulidade do Auto de Infração e a ineficácia de todos os atos que lhe sucederam.

Afirma, ao final, que entendimento diverso configuraria prejuízo manifesto ao contribuinte, uma vez que inviabilizaria a reabertura da possibilidade da denúncia espontânea.

Tais fatos, no entanto, não acarretam a nulidade do Auto de Infração, por expressa previsão legal contida no § 4º do art. 70 do RPTA/MG, citado pela própria Impugnante, *verbis*:

§ 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. (Grifou-se)

O dispositivo legal acima transcrito em momento algum atribui à fiscalização a devolução *ex-officio*, ao Sujeito Passivo, do direito à denúncia espontânea, após esgotado o prazo legal do início da ação fiscal (*90 dias, a princípio*).

Em outras palavras, é o próprio dispositivo legal que concede ao Sujeito Passivo o direito à denúncia espontânea, ressaltando que, se o mesmo não for exercido, a lavratura do Auto de Infração **independe** de formalização de novo início de ação fiscal.

Portanto, o lançamento em apreço tem eficácia plena, surtindo todos os efeitos que lhe são peculiares, uma vez que o sujeito passivo não exerceu, ou não procurou exercer, após o prazo normal de validade de 90 (noventa) dias, o seu direito à denúncia espontânea sobre os fatos objeto da análise fiscal.

Ademais, cumpre observar que o Fisco posteriormente também lavrou o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), de fls. 8/9, intimando a Autuada de sua lavratura em 22 de julho de 2011, conforme fls. 10, e o Auto de Infração foi recebido por ela em 13 de outubro de 2011 (fls. 769), portanto, anteriormente ao vencimento do prazo de 90 (noventa) dias do referido AIAF.

### **1.3. Arguição de Cerceamento de Defesa:**

A Impugnante afirma que, após o encerramento do procedimento de fiscalização, os seus livros contábeis não lhe foram restituídos, *“mantendo-se apreendidos conforme Termo de Apreensão e Depósito informado no relatório fiscal e entregue ao contribuinte em 18/10/2011”* (fls. 767 e 769), fato que caracterizaria cerceamento ao exercício do seu direito de defesa.

Embora seja verdadeira a afirmação da Impugnante quanto à apreensão dos seus livros Caixa, relativos aos exercícios de 2008 e 2009, deve-se destacar que estes foram integrados ao presente processo (fls. 392/470), vale dizer, a Impugnante teve livre acesso a todos os dados neles contidos.

Esclareça-se que os livros em questão têm vínculo somente com a irregularidade nº “1” do Auto de Infração, que se refere a empréstimos não comprovados na conta “Caixa”.

Nesse sentido, cabe destacar que a Impugnante, mesmo antes do Auto de Infração, tinha plena ciência de quais eram os lançamentos contábeis que estavam sob investigação fiscal, conforme demonstra a intimação nº “07” acostada à fl. 13, que solicitava a documentação comprobatória da origem dos recursos investigados e do efetivo ingresso do numerário na conta “Caixa” da empresa, a qual, entretanto, não foi apresentada, gerando, por consequência, a exigência fiscal contida no item “1” do AI.

Além disso, os livros em questão foram emitidos por Processamento Eletrônico de Dados (PED), o que significa dizer que a Impugnante possui os arquivos eletrônicos a eles relativos, possibilitando, inclusive, a sua reimpressão.

Não há que se falar, portanto, em cerceamento de defesa.

#### **1.4. Arguição de Irregularidade no Procedimento de Cópia e Apreensão de Arquivos Eletrônicos:**

A alegação genérica de arbitrariedade e excesso na ação de busca e apreensão não deve prosperar, conforme restará demonstrado.

A ação fiscal pautou-se no que estabelece a legislação tributária, tendo sido seguidas todas as formalidades necessárias, inclusive em relação à “cópia” dos arquivos eletrônicos, com lavratura de termo específico (Auto de Cópia e Autenticação de Documentos – fls. 110 e 832), devidamente assinado pelo contribuinte.

Nesse sentido, cabe 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

=====  
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.

Embora não seja objeto de questionamento de forma expressa, cabe enfatizar que, 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**, conforme se segue:

Art. 44 - Depende de autorização judicial a busca e apreensão de mercadorias, documentos, papéis, livros fiscais, equipamentos, meios, programas e arquivos eletrônicos ou outros objetos quando não estejam em dependências de estabelecimento comercial, industrial, produtor ou profissional.

Ressalte-se que no caso dos autos os documentos extrafiscais foram regularmente apreendidos nas dependências do estabelecimento industrial/comercial da empresa autuada.

Assim, o Fisco tem o poder de apreender os documentos que embasaram a presente autuação, pois são provas efetivas dos ilícitos fiscais narrados no Auto de Infração.

Corroborá esse entendimento a seguinte decisão do TJ/MG (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)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, o direito da Administração de fiscalizar, não se restringe aos livros e documentos oficiais, mas a todo material que ela entenda necessário, desde que o exame se limite ao objeto da investigação, pois o interesse público se sobrepõe ao interesse particular, devendo o direito à privacidade ceder lugar ao interesse público de defesa do erário.

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.

### **1.5. Questões de Cunho Constitucional:**

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que **não** compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, I do RPTA/MG, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº. 6.763/75.

## **2. Do Mérito:**

### **2.1. Conta “Caixa” - Recursos não Comprovados:**

A irregularidade refere-se a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos meses de janeiro/08, junho/08 e janeiro de 2009, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº. 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado (fls. 471 e 473), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta capitulada no art. 55, II, “a” da Lei nº 6.763/75, tendo sido baseadas nos seguintes lançamentos contábeis, a débito da conta “Caixa”:

Data	Histórico do Lançamento	Valor
2/1/2008	VR. REC EMPRÉSTIMO DH (SÓCIO - J. TARCISO)	20.700,00
2/6/2008	VR. REC EMPRÉSTIMO DH (SÓCIO - J. TARCISO)	15.000,00
2/1/2009	REC. EMPRÉSTIMO SÓCIO (JOSÉ TARCISO FARIA)	73.000,00

Após constatar a existência desses lançamentos na escrita contábil da Autuada, o Fisco intimou a Impugnante (fls. 13/14) a comprovar o real ingresso do numerário em sua conta “Caixa”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, a Impugnante limitou-se a apresentar ao Fisco cópias da Declaração de Imposto de Renda (IRPF) dos sócios (fls. 21/105) e os contratos de mútuo de fls. 107/109.

Porém, a apresentação de contrato de mútuo, por si só, não basta para elidir a presunção de omissão de receitas, porque **não prova nem a origem nem a efetiva entrega dos recursos**, o mesmo acontecendo com as DIRPF, que não demonstram, sequer, a capacidade financeira do sócio signatário dos documentos de fls. 107/109, quanto mais a ocorrência efetiva dos empréstimos.

Diante da não comprovação da origem de recursos, o Fisco lançou mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º, da Lei nº 6763/75, c/c art. 194, § 3º, do RICMS/02, considerando os valores a eles correspondentes como provenientes de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

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

[...]

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais."

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

[...]

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal. (Grifou-se)

Observe-se que a presunção legal em apreço não se restringe aos casos de "saldo credor na conta caixa" ou da existência de "passivo fictício", pois o dispositivo acima autoriza, de forma cristalina, a utilização da presunção quando existirem **recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente** ("Caixa" e "Bancos" formam, contabilmente, o grupo denominado "Disponibilidades" – Ativo Circulante).

No caso do presente processo, os alegados empréstimos suprimiram **artificialmente** a conta "Caixa", sendo considerados **recursos não comprovados**, por não estarem lastreados em documentação hábil e idônea, que pudesse comprovar o efetivo ingresso dos recursos na conta "Caixa".

Cabe lembrar que as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relação jurídico-tributária, devendo este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Portanto, poderia a Impugnante ilidir a acusação fiscal através de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade do ingresso na conta “Caixa” dos valores objeto da presente autuação.

Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136, do RPTA/MG, *in verbis*:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Para respaldar o entendimento acima exposto, foram abaixo reproduzidas ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do E. Tribunal de Justiça deste Estado sobre a matéria idêntica ou similar à ora analisada:

**ACÓRDÃO 103-20.949** EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - A CONSTATAÇÃO NO MUNDO FACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

**ACÓRDÃO 107-07664** EM 13.05.2004. PUBLICADO NO DOU EM 02.09.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 7A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - PROVA - NAS PRESUNÇÕES LEGAIS O FISCO NÃO ESTÁ DISPENSADO DE PROVAR O FATO ÍNDICE (EXISTÊNCIA DE SUPRIMENTOS DE CAIXA FEITOS POR SÓCIOS, SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS). PROVADO ESTE, AI SIM NÃO PRECISA O FISCO PROVAR A OMISSÃO DE RECEITAS (FATO PRESUMIDO).

**ACÓRDÃO N° 272.269-2**, 4ª CÂMARA CÍVEL:

"EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO - PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - ADMISSIBILIDADE. A LEGISLAÇÃO FISCAL

ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA, SENDO, TODAVIA, MISTER QUE APRESENTE O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ARTIGO 194, § 3º, DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL."

Observe-se que no Acórdão nº 272.269-2, o TJ/MG defende o entendimento de que, para a comprovação do suprimento de "Caixa" (*equivalente à conta "Bancos" - disponibilidades*) por sócio da empresa, é necessária a apresentação do efetivo comprovante do empréstimo, compreendendo não só um contrato entre as partes, como também da **transferência de valores** e da capacidade econômica da pessoa física para realizar o negócio.

Acrescente-se, ainda, que não se trata de uma desconsideração, por parte do Fisco, do negócio jurídico a que alude a Impugnante, mas, efetivamente, de insuficiência das provas apresentadas com o fito de comprovar a origem dos recursos ingressados na conta "Caixa".

Corretas, pois, as exigências fiscais relativas ao ICMS, MR e Multa Isolada prevista no artigo 55, II, "a" da Lei nº 6.763/75.

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. (grifou-se)

## **2.2. Irregularidades "2" e "3":**

Conforme acima relatado, as irregularidades nº "2" e "3", que serão a seguir analisadas, foram apuradas mediante confronto entre as informações contidas nos arquivos eletrônicos (extrafiscais) apreendidos no estabelecimento da empresa autuada e os dados de sua escrita fiscal.

A análise dos arquivos apreendidos possibilitou a reconstituição e a interpretação do banco de dados utilizados pela empresa, bem como a geração de relatórios relativos às vendas realizadas no período objeto da autuação.

Os procedimentos adotados na análise dos arquivos eletrônicos apreendidos estão detalhadamente relatados no Relatório Técnico nº 05/2011 (fls. 114/120), que tem o seguinte teor:

Relatório Técnico nº 05/2011

### Introdução

O objetivo do presente relatório é detalhar os procedimentos de análise e extração das informações constantes das imagens de disco rígido, do contribuinte abaixo identificado, adquiridas através de operação de busca e apreensão detalhada no relatório técnico n°. 01/2011.

[...]

### Procedimentos Adotados na Análise da Imagem

[...]

2) Na abertura da imagem (arquivo jotafaria.001), observou-se a existência de duas partições no disco rígido. Extraíu-se da primeira partição as pastas “FormataG6” e “SQL” para o computador da SEF/MG. Estas pastas continham o sistema corporativo e os arquivos do banco de dados da empresa, respectivamente.

[...]

6) Abaixo, estão listadas algumas tabelas do banco de dados “FormataG6” e suas funções, deduzidas por análise do teor dos dados:

<b>Tabela</b>	<b>Função</b>
CADCLI	Cadastro de Clientes
CADFOR	Cadastro de fornecedores
CADPRO	Cadastro de produtos
CADTRA	Cadastro de transportadoras
CTAREC	Controle de recebimentos
MOVITE	Movimento de vendas detalhado por item
MOVTO	Movimento de vendas

### 7) Análise da tabela “MOVTO”

Conforme já salientado, a tabela MOVTO consolida todo o faturamento dos estabelecimentos do contribuinte. Contém inúmeros campos, dos quais destacamos os seguintes:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

<b>Campo</b>	<b>Função</b>
EMPRE	Definição de um centro de faturamento de venda
DTEMI	Data de emissão
PEDID	Número do pedido
FISCA	Número do documento fiscal
CLIEN	Número do cliente
QTDVEN_S	Quantidade vendida
VLPRO	Valor dos produtos
VLTOT	Valor total (com descontos)
NUMERSERIE	Número de série, em caso de venda por ECF
TRFORIGEM	Centro de origem, em caso de transferência
TRFDESTI	Centro de destino, em caso de transferência

O que se procurou, a princípio, foi relacionar os códigos do campo EMPRE aos centros de faturamento, o que foi feito utilizando-se os arquivos SINTEGRA dos contribuintes Jotafaria Textil Ltda. (223.463898.00-83) e Phillipi Drumond Comercio de Moda Ltda. (223.117299.00-94).

Como exemplo, em 29/01/2010, foi emitida a nota fiscal nº 001039 por Jotafaria Textil Ltda., cujo destinatário é o CNPJ 03.013.819.0001-81, no valor de R\$ 1.551,60. Na tabela MOVTO, encontramos um único registro relacionado a esta nota fiscal, com os seguintes valores (listamos apenas alguns campos):

<b>Campo</b>	<b>Conteúdo</b>
EMPRE	003001
DTEMI	29/01/2010
PEDID	10002377
FISCA	1039
CLIEN	03013819000181
QTDVEN_S	54
VLPRO	1551,60
VLTOT	1551,60
NUMERSERIE	
TRFORIGEM	
TRFDESTI	

Com isto, concluímos que o código “003001” refere-se à Jotafaria Textil Ltda., especificamente às saídas com nota fiscal.

Por outro lado, analisando o registro 60I, foi possível identificar outro código do campo EMPRE. No dia 01/12/2009, foram emitidos pelo contribuinte Jotafaria Textil Ltda. dois cupons fiscais, nº 004947 e 004949. Na tabela MOVTO, foram encontrado dois registros com correspondências a estes cupons:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Campo	Conteúdo	Campo	Conteúdo
EMPRE	001001	EMPRE	001001
DTEMI	01/12/2009	DTEMI	01/12/2009
PEDID	0	PEDID	0
FISCA	4947	FISCA	4949
CLIEN	21596598000101	CLIEN	21596598000101
QTDVEN_S	3	QTDVEN_S	9
VLPRO	135	VLPRO	506
VLTOT	90	VLTOT	416
NUMERSERIE	BE050775600705006676	NUMERSERIE	BE050775600705006676
TRFORIGEM		TRFORIGEM	
TRFDESTI		TRFDESTI	

Conclui-se, então, que o código “001001” refere-se à Jotafaria Textil Ltda., especificamente às saídas com cupom fiscal.

Da mesma maneira, ou seja, comparando-se as saídas declaradas pelo SÍNTegra com os campos da tabela MOVTO, foi possível identificar ainda que o código “002001” referia-se às saídas tributadas da empresa “Phillipi Drumont Comercio de Moda Ltda.”.

Restava saber a que se referiam os códigos “001002”, “002002” e “003002” do campo EMPRE da tabela MOVTO.

Notou-se que, algumas vezes, um pedido (PEDID) na tabela MOVTO indicava dois registros quase idênticos na tabela, com o mesmo número de documento (DOCUM) e com códigos “003001” e “003002” no campo EMPRE.

Como exemplo, temos os seguintes registros para o pedido 10002818:

Campo	Conteúdo	Campo	Conteúdo
EMPRE	003001	EMPRE	003002
DTEMI	04/05/2010	DTEMI	04/05/2010
PEDID	10002818	PEDID	10002818
FISCA	001170	FISCA	1170
CLIEN	03599244000120	CLIEN	03599244000120
QTDVEN_S	187	QTDVEN_S	0,001
VLPRO	2565,65	VLPRO	2565,65
VLTOT	2437,37	VLTOT	2437,37
NUMERSERIE		NUMERSERIE	
TRFORIGEM		TRFORIGEM	
TRFDESTI		TRFDESTI	

Consultando-se a tabela CTAREC (controle de recebimentos) e tendo como referência o documento fiscal 001170, encontramos seis registros, que transcrevemos abaixo (foram selecionados alguns campos):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Campo	Registro 1	Registro 2	Registro 3	Registro 4	Registro 5	Registro 6
TITUL	00001170/1	PF001170/4	00001170/2	PF001170/5	00001170/3	PF001170/6
EMPRES	003001	003002	003001	003002	003001	003002
DTEMI	04/05/2010	04/05/2010	04/05/2010	04/05/2010	04/05/2010	04/05/2010
DTPAG	04/06/2010	04/06/2010	05/07/2010	05/07/2010	02/08/2010	02/08/2010
CLIEN	03599244000120	03599244000120	03599244000120	03599244000120	03599244000120	03599244000120
FISCA	1170	1170	1170	1170	1170	1170
VLORI	812,46	812,46	812,46	812,46	812,45	812,45

Somando-se os valores do campo VLORI em todos os registros, obtemos o valor real da operação, que foi de R\$ 4.874,74. Observa-se que os títulos referentes ao código 003002 sempre se iniciam pelas letras PF que, supõe-se significar “POR FORA”. Importante salientar que não são registros duplicados, haja vista a diferença no nome do título.

Assim, concluímos que o código 003002, no campo EMPRES da tabela MOVTO, refere-se a valores não levados à tributação, referentes a subfaturamento de pedidos.

Com relação aos códigos nº 001002 e 002002, também através da tabela CTAREC, concluímos que classificam as vendas sem documento fiscal no varejo, pois, em tais registros, não há documento referenciado no campo FISCA nas tabelas. Seguem exemplos por amostragem:

a) No dia 04/06/2010, para o código 001002, há o seguinte registro:

Campo	Conteúdo
EMPRES	001002
DTEMI	04/06/2010
DOCUM	9360
PEDID	0
FISCA	0
CUPOM	615
CLIEN	215965980000101
QTDVEN_S	1
VLPRO	29,90
VLTOT	9,90
NUMERSERIE	
TRFORIGEM	
TRFDESTI	

O pagamento para esta venda está na tabela CTAREC, encontrado através dos campos DOCUM e CUPOM:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Campo	Conteúdo
TITUL	SDH9360
EMPRE	001002
DTEMI	04/06/2010
DTPAG	04/06/2010
CLIEN	21596598000101
FISCA	0
VLORI	9,90
CUPOM	615
DOCUM	9360

b) No dia 01/10/2009, para o código 002002, há um registro com as seguintes informações:

Campo	Conteúdo
EMPRE	002002
DTEMI	01/10/2009
DOCUM	4266
PEDID	0
FISCA	0
CUPOM	875
CLIEN	04233340000113
QTDVEN_S	5
VLPRO	228,70
VLTOT	210,00
NUMERSERIE	
TRFORIGEM	
TRFDESTI	

O pagamento para esta venda está na tabela CTAREC, encontrado através dos campos DOCUM e CUPOM:

Campo	Conteúdo
TITUL	SDH4266
EMPRE	002002
DTEMI	01/10/2009
DTPAG	01/10/2009
CLIEN	04233340000113
FISCA	0
VLORI	210
CUPOM	875
DOCUM	4266

Então, conclui-se que as vendas sem documento fiscal das empresas Jfaria Textil Ltda. e Phillipi Drumond Comercio de Modas Ltda., são classificadas nos códigos 001002 e 002002, respectivamente.

### 8) Consistência entre as tabelas MOVTO e CTAREC

A fim de dar mais validade aos dados da tabelas MOVTO e CTAREC, foi feita consistência entre elas, de forma a confirmar que uma venda da primeira tabela apresentava o correspondente pagamento na segunda. Para isto, há algumas observações a serem feitas:

a) Na planilha MVTO constam transferências feitas entre os estabelecimentos da empresa e, obviamente, não há recebimento nestas transações. Sempre que elas ocorrem, há preenchimento nos campos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRFORIGEM (ORIGEM) e TRFDESTI (DESTINO) em cada registro;

b) Há casos em que a empresa recebe mercadorias em troca e só ocorre recebimento se houver diferença. Nas trocas, há sempre o preenchimento de dois registros na tabela MOVTO, e ambos tem o mesmo valor para o campo DOCUM. Outra característica é que, em um dos registros, o campo QTDVEN\_D (Quantidade de Itens Devolvidos) é preenchido;

c) Há registros da tabela CTAREC que não se vinculam a nenhum movimento. Nestes, o campo DOCUM é igual a "0".

Feitas estas considerações, foi feita a conferência com sucesso entre os valores das duas tabelas.

..."

Da leitura do relatório supra, podem ser extraídas as seguintes conclusões, em relação aos "códigos" contidos no banco de dados analisado pelo Fisco (campo "EMPRESA"):

### Códigos "001001" e "003001":

Vinculam-se às operações realizadas com regular emissão de notas ou cupons fiscais.

Cabe destacar que o estabelecimento autuado tem como objeto social a industrialização e comercialização de confecções em geral, possuindo seção de varejo, conforme informações contidas em seu contrato social (fl. 819) e no relatório de fl. 112, o que explica a utilização dos dois códigos acima, sendo que o primeiro ("001001") se refere aos casos em que houve emissão de cupons fiscais, nas operações de varejo.

### Códigos "002001" (C/NF) e "002002" (S/NF):

Referem-se à empresa "*Philipi Drumond Comércio de Modas Ltda.*", cujas operações desacobertadas (código "002002") foram autuadas através de PTA distinto (PTA nº 01.000171571-27).

Ressalte-se que as empresas "*Jotafaria Textil Ltda.*" (Autuada) e "*Philipi Drumond Comércio de Modas Ltda.*" têm o mesmo quadro societário, conforme demonstram as telas do SICAF abaixo, o que justifica o fato de suas operações estarem registradas no banco de dados apreendido.

VFGAN49K	S I C A F	SEF/MG	
NFGAN49K	Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais		04.05.2012
M387308	Consulta Socios Atuais de um Contribuinte		10:25
Inscr. Estadual: 223463898 00 83			
Nome Comerc.: JOTAFARIA TEXTIL LTDA			
Situacao: ATIVO			
C.P.F.: 484044626-15	C.G.C.:	Num.Esp.:	
Nome: JOSE TARCISO FARIA			
Cargo: SOCIO-ADMINISTRADO Perc. Partic.: 50,00 Data Inicio Soc.: 20.11.1985			
C.P.F.: 619466486-04	C.G.C.:	Num.Esp.:	
Nome: MARIA CATARINA SOARES DE FARIA			
Cargo: SOCIO-ADMINISTRADO Perc. Partic.: 50,00 Data Inicio Soc.: 15.03.1990			



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VFGAN49K NFGAN49K M387308	S I C A F Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais Consulta Socios Atuais de um Contribuinte	SEF/MG 04.05.2012 10:20
Inscr. Estadual: 223117299 00 94 Nome Comerc.: PHILLIPI DRUMONT COMERCIO DE MODA LTDA Situacao: ATIVO		
C.P.F.: 619466486-04 Nome: MARIA CATARINA SOARES DE FARIA Cargo: SOCIO-ADMINISTRADO	C.G.C.: Perc. Partic.: 50,00	Num.Esp.: Data Inicio Soc.: 11.01.2001
C.P.F.: 484044626-15 Nome: JOSE TARCISO FARIA Cargo: SOCIO-ADMINISTRADO	C.G.C.: Perc. Partic.: 50,00	Num.Esp.: Data Inicio Soc.: 11.01.2001

### Códigos "001002" e "003002":

São os códigos que embasaram as exigências fiscais deste processo, uma vez que referentes às operações realizadas pela empresa autuada, sem a emissão de documentos fiscais ("001002") ou com a emissão destes documentos, porém com utilização da prática de subfaturamento ("003002").

Para fins de demonstração das irregularidades em questão e das exigências a elas relativas, o Fisco acostou ao processo os seguintes anexos:

- **Anexos 3 e 5** (fls. 474/495 e 501/524):

Refere-se às operações desacobertadas de documentação fiscal (Código "001002"), cujos dados foram extraídos das tabelas "MOVTO" (Movimento de Vendas) e "CTAREC" (Controle de Recebimentos), cabendo destacar que não foram objeto de exigência fiscal as operações relativas às transferências entre estabelecimentos e às devoluções de vendas.

Observe-se que, conforme destacado no Relatório Técnico acima reproduzido, a coluna "FISCA" está preenchida com "zeros", o que indica a falta de emissão de documentos fiscais relativos às operações.

O Anexo "5" foi acostado ao processo para demonstrar que todos os valores autuados do Centro de Faturamento "001002", da tabela "MOVTO", têm o correspondente registro com a informação do recebimento na tabela "CTAREC", conforme exemplos a seguir:

DADOS EXTRAÍDOS DO ANEXO 5 - FL. 501					
Código ("EMPRESA")	Título	FISCA	DATA PAGAMENTO	Valor	OBSERVAÇÃO
1002	850078	0	25/5/2009	186,00	Depósito Automático título 850078, conta 01 em 25/05/2009
1002	1769	0	12/5/2009	379,90	Depósito Automático título 001769, conta 86-8 em 13/05/2009
1002	1770	0	15/6/2009	379,90	Depósito Automático título 001770, conta 01 em 16/06/2009
1002	1771	0	25/6/2009	379,90	Depósito Automático título 001771, conta 10 em 25/06/2009
1002	1772	0	13/7/2009	379,90	Depósito Automático título 001772, conta 86-8 em 14/07/2009
1002	137	0	14/5/2009	198,00	Depósito Automático título 000137, conta 13 em 14/05/2009
1002	SDH313	0	15/4/2009	100,00	Depósito Automático título SDH313, conta DIN DIN em 16/04/2009

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **Anexos 4, 6, 7 e 8** (fls. 496/500, 525/553, 554/632 e 633/683):

O Anexo “4” refere-se às operações subfaturadas, vinculadas ao Código/Centro de Faturamento “003002”.

O Anexo “6” vincula-se ao Anexo “4”, indicando os valores reais totais das operações subfaturadas, sendo que o código “003001” corresponde à parcela acobertada por nota fiscal e o código “003002” ao valor subfaturado.

A planilha referente ao Anexo “7” foi acostada ao processo com o intuito de demonstrar que os valores indicados como subfaturados pelo contribuinte (Anexos “4” e “6”) possuem dados de recebimento na tabela de controle de recebimentos denominada “CTAREC”.

Por sua vez, a planilha correspondente ao Anexo “8”, contendo os registros tipo “54” (item de mercadoria - arquivos SINTEGRA) foi elaborada com o intuito de demonstrar as alíquotas efetivas praticadas pelo contribuinte nas operações subfaturadas, que foram utilizadas pelo Fisco no cálculo do ICMS devido e não recolhido.

O subfaturamento pode ser verificado através dos exemplos abaixo, cujos dados foram extraídos dos Anexos “6” e “7”:

ANEXO 6 (Dados da Tabela "MOVTO")						ANEXO 7 (Dados da Tabela "CTAREC")					
Código ("EMPRESA")	Nota Fiscal nº	QTDVEN_S	Valor Total	Valor Recebido	Fl. Autos	Título	Data Pagamento	Valor	Observação	Fl. Autos	
003002	584	111	1.446,70	1.446,70	525	PF0584/001	10/6/2009	482,23	Liquidado em 10/06/09 Conta: 86-8	554	
003001	584	0,001	1.446,70	1.446,70	525	00584/002	18/6/2009	482,23	Liquidado em 19/06/09 Conta: 22786-2	554	
						PF0584/002	26/6/2009	482,23	Liquidado em 29/06/09 Conta: 86-8	554	
						00584/003	16/7/2009	482,24	Liquidado em 17/07/09 Conta: 22786-2	554	
						PF0584/003	10/8/2009	482,24	Liquidado em 11/08/09 Conta: 86-8	554	
						00584/001	19/5/2009	482,23		555	
<b>TOTAIS:</b>			<b>2.893,40</b>	<b>2.893,40</b>				<b>2.893,40</b>			
03001	593	54	675,83	675,83	525	00000593/1	4/5/2009	675,83	Depósito automático título 00000593/1, conta 22786-2 em 05/06/09	555	
03002	593	0,001	675,83	675,83	525	PF000593/2	4/5/2009	675,83	Depósito automático título PF000593/2, conta 86-8 em 05/06/09	555	
<b>TOTAIS:</b>			<b>1.351,66</b>	<b>1.351,66</b>				<b>1.351,66</b>			

Observe-se que a numeração dos “títulos” vinculados ao código “003002” inicia-se com a expressão “PF” (presumida com sendo “Por Fora”).

- **Anexos 9, 10 e 11** (fls. 684/714, 715/764 e 765/766):

Os dados contidos no Anexo “9” foram apresentados para demonstrar que o centro de faturamento de código “001001” corresponde às vendas regularmente acobertadas por documento fiscal. Note-se que em todos os registros consta a informação do número do cupom fiscal e do número de série do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF.

O Anexo “10” traz as informações dos recebimentos dos valores indicados no Anexo “9” (vendas acobertadas por documento fiscal).

O Anexo “11” contém dados extraídos, por amostragem, dos arquivos SINTEGRA da Impugnante, que demonstram a correspondência entre os dados do registro tipo 60I do arquivo SINTEGRA (arquivos de ECF) com as tabelas “MOVTO” e “CTAREC” do Centro de Faturamento “001001”.

Note-se a coincidência de dados, por exemplo, do número de série do ECF, da data de emissão e dos valores totais por documento nas três planilhas (Anexos “9” a “11”).

Diante de todas as evidências acima, fica comprovado que os registros do banco de dados são referentes a vendas realizadas pela empresa autuada. Como já ressaltado, a coluna “EMPRESA” era utilizada pelo estabelecimento autuado para separar as vendas declaradas das não declaradas.

No levantamento para apuração do crédito tributário, os valores que serviram de base de cálculo da autuação foram extraídos da tabela “MOVTO”, tomando-se o cuidado de verificar e não incluir as transferências de mercadorias entre estabelecimentos e as devoluções, confirmando-se o recebimento dos valores pela tabela “CTAREC”. Desta forma, foram utilizadas apenas informações do banco de dados do próprio Sujeito Passivo, não havendo, em momento algum, arbitramento de valores.

### **2.2.1. Dos Argumentos da Impugnante:**

Os argumentos da Impugnante contrários ao feito fiscal são basicamente os seguintes:

“...  
[...]

06.3 Mercadoria – saída desacobertada – confronto entre as vendas realizadas/declaradas com os valores escriturados/declarados na escrita fiscal

[...]

... Ainda, cabe considerar que a pessoa jurídica Jotafaria Textil Ltda. direciona suas vendas tanto para consumidores finais (através do sistema "frente de loja" com informações inseridas no código de empresa "001001") quanto para outros contribuintes do imposto (informações inseridas no código de empresa "0013001"). Os dados decorrentes das operações praticadas pela empresa Phillipi Drummond Comércio de Moda Ltda. são inseridos no código de empresa "002001".

[...]

... não existe a possibilidade de criação indistinta de centros de faturamento (códigos de empresa) que contem com informações e modos de alimentação diversos, de forma que o centro de faturamento "001002" consta originalmente no sistema com finalidades bastante distintas do controle de vendas propriamente dito, quais sejam: i) inclusão de

informações a título de teste ou mesmo consolidação de pedidos não faturados ou conferência de preços mediante aplicação dos limites de desconto; ii) arquivamento de cópias de segurança automáticas limitadas a lançamentos de determinado período, utilizada em diversas ocorrências tais como travamento durante a inserção de informações, conflitos com sistemas de proteção contra vírus e invasões, quedas de carga elétrica, entre outras.

As informações constantes no centro de faturamento "001002" não podem em nenhuma hipótese ser entendidas como operações desacobertas de documentação fiscal, porque simplesmente tais operações não ocorreram, ou seja, não existe materialização do fato gerador do ICMS...

[...]

... Frise-se, não consta no auto de infração qualquer menção a dispositivo legal que autorize à autoridade administrativa, entender com base meramente em informações constantes de arquivos impossíveis de se afirmar serem legítimos ou não terem sido alterados, que tenha o contribuinte praticado operações desacobertas de documentação fiscal ou que tais informações representem faturamento do contribuinte, e a partir disso fazer desses parâmetros para arbitramento e imposição de tributação com bases e alíquotas presumidas, sem prejuízo das sanções que acompanham a atuação administrativa.

[...]

As conclusões do Fisco Estadual limitaram-se à formulação de presunções sobre o conteúdo dos arquivos apreendidos, que se repita, não são passíveis de afirmar serem legítimos ou não terem sido alterados; não foi possível ao Fisco indicar qualquer irregularidade ou mesmo reflexos contábeis e financeiros dessas "pseudo" operações desacobertas na escrituração fiscal ou mesmo nos extratos bancários franqueados, isso porque não foram observadas divergências.

[...]

... Indício é tudo aquilo que não leva à certeza do fato com o qual pode estar, ou não, relacionado, mas para atuação é necessária a certeza e, havendo dúvida, **deve ser aplicada a regra do artigo 112 do Código Tributário Nacional.**

[...]

... não consta da capitulação legal que integra o auto de infração lavrado pela autoridade fiscal competente qualquer dispositivo normativo que admita esse procedimento de arbitramento e imposição da tributação com base em indícios frágeis e não comprováveis de negócios jurídicos celebrados à margem da legislação fiscal...

06.3 Mercadoria - base de cálculo - subfaturamento - confronto entre as vendas realizadas/declaradas em arquivos com os valores escriturados/declarados na escrita fiscal

[...]

... o centro de faturamento (código de empresa) "003001" era automaticamente abastecido com todas as informações decorrentes das operações da fábrica...

... Entretanto, como se comprovará não foram praticadas pelo contribuinte qualquer espécie de operação subfaturada, condição que torna insubsistentes as intenções do Fisco Estadual no sentido de impor obrigações tributárias ao estabelecimento DEFENDENTE.

... não existe a possibilidade de criação indistinta de centros de faturamento (códigos de empresa) que contem com informações e modos de alimentação diversos, **de forma que o centro de faturamento "003002", reputado pelos agentes de fiscalização como sendo um centro de faturamento representativo de operações distintas das lançadas no centro de faturamento "003001", consta no sistema programado com a finalidade precípua de produção intermitente de cópias de segurança** dos dados lançados em certo período, transcrevendo do centro de competência "003001" ...

As informações constantes no centro de faturamento "003002" não devem ser entendidas como operações subfaturadas, porque simplesmente tais operações não ocorreram, ou melhor dizendo, não ocorreram com valores distintos daqueles informados no centro de faturamento "003001"; dessa forma não existindo materialização do fato gerador do ICMS, não existe imposto a ser exigido pelo Fisco Estadual ...

... Considerando a complexidade e multiplicidade de lançamentos no período fiscalizado, também por amostragem buscará o contribuinte deconstituir as presunções formalizadas pelo Fisco Estadual em seu desfavor.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CENTRO DE FATURAMENTO 003001	
	13/4/2009
ARANTES & NASCIMENTO LTDA - ME	R\$ 1.446,70
584/001	R\$ 482,23
584/002	R\$ 482,23
584/003	R\$ 482,24

CENTRO DE FATURAMENTO 003002	
	13/4/2009
ARANTES & NASCIMENTO LTDA - ME	R\$ 1.446,70
PF584/001	R\$ 482,23
PF584/002	R\$ 482,23
PF584/003	R\$ 482,24

... o agente de fiscalização reputa constituir prova suficiente da realização dessas operações a inclusão automática pelo sistema (programação para fins de diferenciação) quando da transposição das informações entre os centros de faturamento "003001" e "003002" da expressão "**PF**" ao número do título bancário; a impressão do agente fiscal ... é que a expressão representaria "por fora" e isso seria evidência suficiente da prática de operações subfaturadas pela pessoa jurídica autuada.

Considerando que os títulos bancários emitidos (registrado no código "003001") são diversos daqueles registrados no centro de faturamento "003002", ou seja, que as informações lançadas no referido centro de faturamento são representativas de operações subfaturadas praticadas pelo contribuinte, como poderia ser comprovado o ingresso desses recursos, dado que da análise da escrituração contábil e dos extratos bancários franqueados pela pessoa jurídica autuada, não foram levantados quaisquer questionamentos? Assimilar como significando "Por Fora" uma expressão incluída na programação do sistema para **evitar efetivamente uma mera duplicidade de informações** é admitir como demasiadamente frágeis as razões fiscais para imposição ao contribuinte de obrigação tributária em quantidade econômico vultoso.

Conforme se demonstra, seguindo traço semelhante à metodologia adotada pelo Fisco Estadual, outras ocorrências dessa mesma natureza podem ser observadas, tornando injustificável a pretensão fiscal de reconhecimento da ocorrência de operações subfaturadas, senão vejamos:

CENTRO DE FATURAMENTO 003001	
	8/5/2009
S.R.RIO PRETO CONFEC. E ACESS. LTDA	R\$ 4.926,70
609/001	R\$ 1.642,24
609/002	R\$ 1.642,24
609/003	R\$ 1.642,23

CENTRO DE FATURAMENTO 003002	
	8/5/2009
S.R.RIO PRETO CONFEC. E ACESS. LTDA	R\$ 4.926,70
PF609/01	R\$ 1.642,24
PF609/002	R\$ 1.642,24
PF609/003	R\$ 1.642,23

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CENTRO DE FATURAMENTO 003001	
18/5/2009	
FABRICIA DA SILVA ALCANTARA	R\$ 500,00
622/001	R\$ 500,00

CENTRO DE FATURAMENTO 003002	
18/5/2009	
FABRICIA DA SILVA ALCANTARA	R\$ 500,00
PF622/001	R\$ 500,00

CENTRO DE FATURAMENTO 003001	
29/5/2009	
SECULO XXI FASHION LTDA	R\$ 1.598,90
630/001	R\$ 1.598,90

CENTRO DE FATURAMENTO 003002	
29/5/2009	
SECULO XXI FASHION LTDA	R\$ 1.598,90
PF630/001	R\$ 1.598,90

[...]

... não se observa na capitulação legal adotada pelo Fisco Estadual qualquer espécie de autorização de presunção para as condições apresentadas, não se admitindo aplicação analógica da regra acima referenciada por absoluto impedimento legal nesse sentido (CTN, art. 108, § 1º).

...

Quando se faz referência a legitimidade das informações apresentadas ou ainda, a possibilidade de alteração desses mesmos dados por parte dos agentes do Fisco Estadual visando justificar por meio da imputação de práticas desconformes ao contribuinte, a irregularidade do procedimento de copiagem e apreensão dos arquivos eletrônicos no estabelecimento fiscalizado, torna-se imperioso demonstrar essa ocorrência, senão vejamos:

CENTRO DE FATURAMENTO 003001	
15/5/2009	
VITRINE COMERCIO DE CALC. E CONF.	R\$ 4.053,11
620/001	R\$ 4.053,11

CENTRO DE FATURAMENTO 003002	
15/5/2009	
VITRINE COMERCIO DE CALC. E CONF.	R\$ 4.499,39
PF620/002	R\$ 4.499,39

Analisando detidamente os registros apreendidos pelo Fisco Estadual, é possível demonstrar a manipulação dos dados pela conjugação das informações registradas no centro de faturamento "003001", especificamente no dia 15/05/2009, com as informações transpostas para o centro de faturamento "003002" na mesma data; observa-se que no código "003001" a operação assume o montante de R\$ 4.053,11 (quatro mil cinquenta e três reais e onze centavos), figurando no título 620/001; no código "003002" a mesma operação assume valor diverso, R\$ 4.499,39 (quatro mil quatrocentos e noventa e nove reais e trinta e nove centavos), figurando em título distinto, PF620/02; compulsando

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os registros mantidos no centro de faturamento "003002" e denotando a alteração dos dados apreendidos, a mesma operação comercial apresenta o montante de R\$ 4,053,11 (quatro mil cinquenta e três reais e onze centavos) e figura no título PF620/001.

Essa mesma ocorrência pode ser verificada com outra operação comercial concretizada no mesmo dia 15/05/2009, denotando inequivocamente a alteração dos dados apreendidos para fins de justificação da irregularidade do procedimento de copiagem ocorrido no curso da ação fiscal.

CENTRO DE FATURAMENTO 003001		CENTRO DE FATURAMENTO 003002	
	15/5/2009		15/5/2009
CIRCUITO COM. D CALÇADOS E CONF.	R\$ 4.030,59	CIRCUITO COM. D CALÇADOS E CONF.	R\$ 4.495,41
621/001	R\$ 4.030,59	PF621/002	R\$ 4.495,41

[...]

As conclusões do Fisco Estadual limitaram-se à formulação de presunções sobre o **conteúdo dos arquivos apreendidos, que se repita, não são passíveis de afirmar serem legítimos ou não terem sido alterados**; não foi possível ao Fisco indicar qualquer irregularidade ou mesmo reflexos contábeis e financeiros dessas "pseudo" operações desacobertas na escrituração fiscal ou mesmo nos extratos bancários franqueados, isso porque não foram observadas divergências.

..."

Cabe destacar, inicialmente, que os argumentos da Impugnante acabaram legitimando as conclusões do Relatório Técnico nº 05/2011, pois ela própria reconhece que os códigos "001001" e "003001" são relativos a operações praticadas pelo estabelecimento autuado (Jotafaria Textil Ltda.) e que as operações praticadas pela empresa "Phillipi Drumond Comércio de Moda Ltda." estão inseridas no código "002001", assim como consta no referido relatório.

A alegação de que o código "001002" era utilizado para inclusão de informações a título de teste, para consolidação de pedidos não faturados ou para arquivamento de **cópias de segurança automáticas** não condiz com a realidade, uma vez que, através da tabela "CTAREC" (Controle de Recebimentos), foi possível identificar o recebimento das quantias correspondentes às operações desacobertas (Anexo "5" - fls. 501/524), conforme demonstrado no exemplo abaixo, já citado anteriormente:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DADOS EXTRAÍDOS DO ANEXO 5 - FL. 501					
Código ("EMPRESA")	Título	FISCA	DATA PAGAMENTO	Valor	OBSERVAÇÃO
1002	850078	0	25/5/2009	186,00	Depósito Automático título 850078, conta 01 em 25/05/2009
1002	1769	0	12/5/2009	379,90	Depósito Automático título 001769, conta 86-8 em 13/05/2009
1002	1770	0	15/6/2009	379,90	Depósito Automático título 001770, conta 01 em 16/06/2009
1002	1771	0	25/6/2009	379,90	Depósito Automático título 001771, conta 10 em 25/06/2009
1002	1772	0	13/7/2009	379,90	Depósito Automático título 001772, conta 86-8 em 14/07/2009
1002	137	0	14/5/2009	198,00	Depósito Automático título 000137, conta 13 em 14/05/2009
1002	\$DH313	0	15/4/2009	100,00	Depósito Automático título \$DH313, conta DIN DIN em 16/04/2009

Pela mesma razão, deve ser desconsiderada a afirmação da defesa de que o código "003002", consta no sistema programado com a finalidade precípua de produção intermitente de **cópias de segurança**, pois os dados inseridos no referido código não são coincidentes com os referentes ao código "003001", conforme exemplo abaixo:

ANEXO 6 (Dados da Tabela "MOVTO")						ANEXO 7 (Dados da Tabela "CTAREC")				
Código ("EMPRESA")	Nota Fiscal nº	QTDVEN_S	Valor Total	Valor Recebido	Fl. Autos	Título	Data Pagamento	Valor	Observação	Fl. Autos
003002	584	111	1.446,70	1.446,70	525	PF0584/001	10/6/2009	482,23	Liquidado em 10/06/09 Conta: 86-8	554
003001	584	0,001	1.446,70	1.446,70	525	00584/002	18/6/2009	482,23	Liquidado em 19/06/09 Conta: 22786-2	554
						PF0584/002	26/6/2009	482,23	Liquidado em 29/06/09 Conta: 86-8	554
						00584/003	16/7/2009	482,24	Liquidado em 17/07/09 Conta: 22786-2	554
						PF0584/003	10/8/2009	482,24	Liquidado em 11/08/09 Conta: 86-8	554
						00584/001	19/5/2009	482,23		555
<b>TOTAIS:</b>			<b>2.893,40</b>	<b>2.893,40</b>				<b>2.893,40</b>		

Observe-se que, além do fato de o número do título começar com a expressão "PF", diferenciando-se dos vinculados ao código "003001", as datas de recebimento dos valores indicados e até mesmo as contas correntes, no caso do exemplo, são distintas, o que afasta a possibilidade de se tratar de cópia de segurança.

Reitere-se que, de acordo com os Anexos "6" e "7", os valores recebidos são superiores aos indicados nas notas fiscais emitidas (Anexo "7" – fls. 554/632), fato que comprova o subfaturamento, definido como burla fiscal que se caracteriza pela diferença entre o preço cobrado na fatura e aquele que fora ajustado, sendo a compensação feita por pagamento à parte e fora da escrita comercial de ambos os participantes da transação (*no caso acima, o valor da NF foi de R\$ 1.446,70 e o valor recebido foi de R\$ 2.893,40*).

Os quadros elaborados pela Impugnante às fls. 799/800, com valores idênticos tanto para os códigos "003001" quanto para o "003002" não afastam a conclusão de subfaturamento, pois apenas indicam a prática da "meia nota", caso típico de subfaturamento utilizado por empresas para diminuir os seus "custos tributários", mediante emissão de notas fiscais de bens ou serviços pela metade do preço efetivo da operação.

Quanto à legitimidade dos arquivos e à possibilidade de serem alterados, cabe dizer que a Impugnante tem em suas mãos os arquivos originais e ainda uma cópia

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em CD do arquivo “Análise Jotafaria”, com o mesmo conteúdo do anexado à fl. 121, que lhe permitem verificar a integridade dos dados.

Destaque-se que, na apreensão dos arquivos eletrônicos que embasaram o feito fiscal, foi gerada uma imagem autenticada – arquivo “Jotafaria.001”, que foi criptografado.

Os procedimentos adotados na apreensão dos arquivos foram detalhados no Relatório Técnico nº 01/2011 (fls. 111/112), onde consta o código ou a chave autenticadora dos referidos arquivos, que se altera, completamente, qualquer que seja a alteração produzida nos arquivos, por menor que seja.

Caberia à Impugnante, portanto, comprovar, inequivocamente, a sua insinuação quanto a uma eventual alteração dos dados contidos nos arquivos apreendidos.

No mais, cabe destacar que, além da idoneidade das provas colhidas pelo Fisco, uma vez que baseadas em arquivos do próprio contribuinte, a validade das exigências fiscais em relação às operações em questão também se fundamenta nas chamadas provas indiciárias, também conhecidas como provas indiretas.

Quanto a esse tema, serão utilizados os valiosos ensinamentos contidos no Acórdão nº. 202-16.146, do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que se aplicam inteiramente ao caso em apreço, *in verbis*:

“Não se pode alegar aqui, como quer fazer a Recorrente, de que, neste caso, não se poderia utilizar dos indícios e presunções como meio de prova. É preciso lembrar que os indícios são substratos fáticos para construção de presunções, as quais, de acordo com o art. 136 do Código Civil, são meios de prova.

Gilberto de Ulhôa Canto in ‘Presunções no Direito Tributário’, Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1991, páginas 3/4, ensina que:

Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da conseqüência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexos causal lógico que o liga aos dados antecedentes .

Moacyr Amaral Santos, em 'Primeiras Linhas de Direito Processual Civil', leciona:

... prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo. A prova indireta é o resultado de um processo lógico. Na base desse processo está o fato conhecido. ... O fato conhecido, o indício, provoca uma atividade mental, por via da qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele. O resultado positivo dessa operação será uma presunção.

....

Paulo Celso B. Bonilha in "Da prova no Processo Administrativo Tributário", Editora Dialética, São Paulo, 1997, p. 92, diz:

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina CARNELUTTI, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, "factum probatum", que leva à percepção do fato por provar ("factum probandum"), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.

Indício é o fato conhecido ("factum probatum") do qual se parte para o desconhecido ("factum probandum") e que assim é definido por Moacyr Amaral dos Santos:

'Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito.' Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

Acrescentem-se, ainda, as palavras de Antônio da Silva Cabral in 'Processo Administrativo Fiscal', Editora Saraiva, São Paulo, 1993, página 311:

8. Valor da prova indireta. Em direito fiscal conta muito a chamada prova indireta. Conforme consta do Ac. CSRF/01-0.004, de 26-10-1979, 'A prova indireta é feita a partir de indícios que se transformam em presunções. Constitui o resultado de um processo lógico, em cuja base está um fato conhecido (indício), prova que provoca atividade mental, em persecução do fato conhecido, o qual será causa ou efeito daquele. O resultado desse raciocínio, quando positivo, constitui a

presunção.’ O fisco se utiliza da prova indireta, mediante indícios e presunções, sobretudo para descobrir omissões de rendimentos ou de receitas.

Maria Rita Ferragut in ‘Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação’, Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Editora Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120, bem destaca a força probatória das presunções e indícios, bem como a imperatividade de seu uso na esfera tributária:

Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe, a utilização da presunção no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.

Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descriptor de evento de ocorrência fenomênica provável, e passível de refutação probatória.

É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomênicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.

Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada ‘presumem’ juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas ‘presumem.’

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário, o uso da prova indireta, qual seja o indício e a presunção, especialmente nos casos de sonegação fiscal que é exatamente o caso dos autos...”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando-se todo o acima exposto e diante da documentação acostada aos autos, forçosa é a conclusão de que as infrações apontadas pelo Fisco encontram-se plenamente caracterizadas.

Dentro do princípio da eventualidade, a Impugnante requer lhe sejam concedidos os créditos de ICMS pelas entradas das mercadorias, sob pena de ofensa à regra da não cumulatividade do imposto.

Entretanto, o direito de crédito está condicionado à observância do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, sendo, desse modo, vedado o seu aproveitamento quando não apresentada a primeira via das notas fiscais, as quais devem estar devidamente escrituradas em seu livro Registro de Entradas, relativas às aquisições das mercadorias por ela comercializadas sem emissão do respectivo documento fiscal ou mediante subfaturamento.

Cabe reiterar que, em decorrência das irregularidades apuradas, foi proposta a exclusão do contribuinte do regime do Simples Nacional, com a lavratura do Termo de Exclusão do Simples Nacional (fl. 768), que foi **posteriormente tornado sem efeito**, face ao acatamento dos argumentos da Impugnante, conforme demonstram os documentos de fls. 953/958, pelas razões explicitadas pelo Fisco às fls. 983/986.

Assim sendo, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais.

Ressalte-se que a exigência do ICMS, nos moldes em que apurado (*fora do sistema de apuração do Simples Nacional*), está respaldada no art. 13, § 1º, XIII, “f”, da Lei Complementar nº 123/2006.

Com relação às operações efetivadas com subfaturamento, o Fisco exigiu, além do ICMS e da respectiva Multa de Revalidação (art. 56, II), a Multa Isolada prevista no art. 55, VII ambos da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

Efeitos de 01/11/2003 a 31/12/2011

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada. (**grifou-se**)

Da simples leitura da primeira parte do dispositivo extrai-se que a conduta apenas consiste em consignar em documento fiscal base de cálculo diversa da prevista pela legislação.

Saliente-se que a base de cálculo nas operações realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional é a receita bruta mensal de seu estabelecimento, consoante o § 3º do art. 18 da Lei Complementar nº 123/06.

Por sua vez, a receita bruta mensal é auferida mediante o somatório dos valores consignados no campo “valor total da nota” dos documentos fiscais que acobertam as operações de venda praticadas pelo contribuinte.

Ora, por óbvio, a consignação de valores a menor do que o efetivamente praticado nesse campo da nota fiscal configura subfaturamento e, em decorrência,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consignação de base de cálculo diversa da prevista na legislação tributária, visto que o valor total de cada nota fiscal corresponde a uma parcela, porque atinente a uma determinada operação, da receita bruta mensal do estabelecimento.

Desse modo, constata-se que a Impugnante, de fato, consignou a menor a base de cálculo do imposto prevista no âmbito do regime do Simples Nacional nos respectivos documentos fiscais, em relação às operações por eles acobertadas, em total desacordo com a legislação tributária.

Portanto, a Multa Isolada do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 foi corretamente aplicada pelo Fisco, em vista da perfeita subsunção da infração cometida com a conduta tipificada no dispositivo penalizador.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, VII da Lei 6763/75, por inaplicável à espécie. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Bruno Cunha Gontijo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Cindy Andrade Moraes.

**Sala das Sessões, 06 de junho de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso**  
**Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.680/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171591-03  
Impugnação: 40.010130722-34  
Impugnante: Jotafaria Têxtil Ltda  
IE: 223463898.00-83  
Proc. S. Passivo: Bruno Cunha Gontijo/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre este voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e reside exclusivamente na exclusão da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75.

Com relação às operações efetivadas com subfaturamento, o Fisco exigiu, além do ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da mesma lei, *in verbis*:

Efeitos de 01/11/2003 a 31/12/2011

Art. 55- .....

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

.....(grifos não constam do original)

Da simples leitura da primeira parte do dispositivo, no entanto, extrai-se que a conduta apenada consiste em consignar em documento fiscal base de cálculo diversa da prevista pela legislação.

É bem verdade que, regra geral, a base de cálculo do ICMS é o valor da operação, de modo que a prática de subfaturamento normalmente se enquadra como hipótese de aplicação da referida penalidade.

Vale dizer, busca a legislação punir aquele que adota base de cálculo do ICMS divergente daquela aplicável à operação em causa, mediante a consignação no documento fiscal de valores a menor ou a maior daquele legalmente definido como base de cálculo, tal como ocorre nas hipóteses de sub ou superfaturamento.

Ocorre que, no caso concreto, apesar de a Impugnante ter de fato consignado nas notas fiscais valores divergentes daqueles pelos quais efetuou a venda, tais valores

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não constituem base de cálculo do ICMS. Isto porque, sendo optante pelo regime do Simples Nacional, não há de se falar propriamente em base de cálculo do ICMS (ou dos outros tributos que o regime engloba, sejam federais ou municipais).

Aliás, mesmo se o quisesse, o contribuinte não poderia informar a base de cálculo do ICMS, seja porque no regime do Simples Nacional ela não existe de forma individualizada por tributo, seja porque é a própria Resolução n.º 10/07, do Comitê Gestor do Simples Nacional, que veda essa informação, conforme o disposto em seu art. 2º, § 2º, com a seguinte redação:

Resolução CGSN n.º 010, de 28 de junho de 2007

Art. 2º .....

**§ 2º A utilização dos documentos fiscais fica condicionada à inutilização dos campos destinados à base de cálculo** e ao imposto destacado, de obrigação própria, sem prejuízo do disposto no art. 11 da Resolução CGSN n.º 4, de 30 de maio de 2007, constando, no campo destinado às informações complementares ou, em sua falta, no corpo do documento, por qualquer meio gráfico indelével, as expressões: (Redação dada pela Resolução CGSN n.º 20, de 15 de agosto de 2007).

.....(grifos apostos)

Importante ressaltar que, em se tratando de multas tributárias, tal como se dá no direito penal, onde o legislador tributário buscou inspiração, aplica-se o princípio da tipicidade estrita, pelo que há de se verificar a perfeita adequação da descrição legal do tipo penal à conduta infracional, sem o que não caberá a aplicação da penalidade.

Dessa forma, considerando-se que a Defendente é optante pelo regime do Simples Nacional, e como tal não pode consignar nos documentos fiscais emitidos a base de cálculo do ICMS, tem-se que a multa isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, não se aplica à espécie dos autos, pelo que deve ser excluída das exigências.

Cabe destacar que os argumentos aqui delineados são os mesmos utilizados no Acórdão n.º 19.299/11/2ª, que analisou matéria similar à tratada no presente processo.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à espécie.

**Sala das Sessões, 06 de junho de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Conselheira**