

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.058/13/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000186371-06  
Impugnação: 40.010133421-93  
Impugnante: Refrigerantes Americana Ltda - EPP  
IE: 367017582.00-59  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. Mediante confronto entre as informações constantes dos documentos extrafiscais, regularmente apreendidos, com as informações contidas na Declaração Apuração e Informações do ICMS - DAPI, o Fisco apurou a ocorrência de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. Procedimento tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. Infração caracterizada. Razões de defesa insuficientes para modificar o lançamento. Mantidas as exigências de ICMS operação própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do ICMS operação própria e de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III da Lei n.º 6.763/75 e ainda da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, majorada pela reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei n.º 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de saída de mercadorias sem emissão do documento fiscal, no período compreendido entre 1º de janeiro de 2007 e 31 de março de 2011, resultando em falta de recolhimento do ICMS operação própria e daquele devido por substituição tributária.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação (50% do valor do ICMS) e Multa Isolada (40% da base de cálculo) em relação às operações próprias e, ainda, do ICMS/ST e da Multa de Revalidação (100% do valor do ICMS/ST). As multas estão capituladas na Lei n.º 6.763/75 nos arts. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III (Multa de Revalidação) e 55, inciso II (Multa Isolada). A penalidade isolada foi majorada em função da constatação de reincidência, na forma determinada pelos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta por seu representante legal, tempestivamente, impugnação às fls. 1.476/1.479, em síntese, aos argumentos seguintes:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o período referente aos meses de janeiro a 20 de dezembro de 2007 encontra-se acobertados pelo instituto da prescrição, visto o Código Tributário Brasileiro estabelecer em seu art. 174;

- apesar de a citada documentação ter sido apreendida em 06 dezembro de 2011, a autuação somente ocorreu em 20 de dezembro de 2012 e, sendo notório que o marco prescricional ocorre da data da autuação, requer o acolhimento da preliminar de prescrição relativa ao período acima informado;

- recebeu no ano de 2012 três Autos de Infração relativos ao não reenvio de arquivos Sintegra referente a meses diversos do período de 2007 a 2009;

- tais arquivos foram devidamente encaminhados à época correta, entretanto, por uma falha do sistema, as informações transmitidas não foram recebidas de forma completa pela SEF, o que somente foi apurado pelo referido órgão cerca de 60 (sessenta) meses após o envio, quando ocorreu a ação de busca e apreensão;

- houve clara negligência deste órgão que não verificou devidamente as informações transmitidas mensalmente, pois, caso a verificação do problema tivesse sido imediata, possibilitaria o reenvio tão logo fosse informada sobre o ocorrido, e não após lapso temporal tão elástico;

- em razão de serem muitos os documentos para retransmissão, sua ex contadora requereu dilação de prazo;

- deve ser analisado com o devido cuidado e importância o fato de terem transcorrido cinco anos sem as devidas verificações de lançamentos por parte do ente Estatal e o fato deste ter requerido a correção de todas as operações de entrada e saída do período de janeiro de 2007 a setembro de 2009 em um tempo muito pequeno;

- é uma empresa que há vários anos se encontra no Regime Especial junto a SEF, o que demonstra a necessidade do Estado realizar uma fiscalização mais constante das condições nas quais atua, o que claramente não foi feito;

- no que concerne a dita documentação apreendida na operação realizada pela SEF/MG, onde localizou uma planilha denominada "Movimento Fisco Financeiro - Vendas Físicas - Receita Total", tal documento nada mais é que uma venda real realizada pela sua equipe de vendas, mas não da realidade efetivamente entregue;

- o documento informado pelo Auditor Fiscal como capaz a demonstrar as vendas realizadas sem a devida emissão de nota fiscal, é um documento feito de forma manuscrita, para simples panorama de potencial de vendas da empresa, entretanto, por inúmeras razões as ditas vendas não se concretizavam totalmente;

- como atua em Regime Especial junto a SEF/MG, possuía limite de notas fiscais a serem emitidas semanalmente;

- inúmeras vezes permaneceu por vários dias de uma mesma semana sem poder emitir sequer uma nota fiscal, impossibilitada de faturar qualquer venda previamente realizada pela equipe de vendedores, pois quando não possuía fluxo de caixa semanal para quitar junto ao Estado os impostos, este, como forma de punição, não permitia a emissão de nota fiscal até a realização do efetivo pagamento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- como é público e notório, por diversos anos incorreu na impossibilidade de entregar os produtos aos clientes, o que acarretou a insatisfação de vários deles, já que em algumas circunstâncias o pedido era feito e não era o mesmo entregue;

- esta circunstância é originária por vários fatores, sendo o maior deles a falta de disponibilidade da nota fiscal;

- com a implantação da nota fiscal eletrônica, por várias vezes permaneceu com seu programa de emissão das notas denegado por decisão da SEF/MG;

- sempre prestou as informações mensais de seu funcionamento, se a transmissão não ocorreu de forma satisfatória para a SEF/MG esta deveria ter determinado o reenvio o mais breve possível e não após decurso de prazo tão elástico visando a impossibilidade de cumprimento por parte da empresa;

- caso fosse real a sonegação fiscal como constante do Auto de Infração, é notório que realizaria corretamente o pagamento dos impostos ao Estado e não deixaria de quitar tais valores, acarretando-lhe punições como a impossibilidade de emissão da nota fiscal e inúmeras fiscalizações de auditores, além das diversas multas.

- vê-se injustamente tributada por algo que não praticou, vez que sempre quitou os efetivos valores devidos a título de ICMS e ICMS-ST mesmo que com atraso.

Ao final, pede a completa anulação do Auto de Infração.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 1.490/1.496, refutando as alegações de defesa, resumidamente, aos fundamentos que se seguem:

- as alegações da Impugnante são meramente protelatórias e não tem força para alterar ou cancelar o trabalho fiscal;

- não há que se falar em prescrição no caso em questão e também não ocorreu a decadência do lançamento referente ao ano de 2007, estando o mesmo apto a ser cobrado pelo Fisco;

- não pode ser aplicada a regra do art. 150 do Código Tributário Nacional, pois é evidente, no presente processo, a ocorrência de dolo por parte da Impugnante, com a utilização de um completo controle extrafiscal e paralelo de suas vendas, receitas e despesas, e ainda com a guarda desta documentação na residência de um dos sócios;

- neste caso, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional;

- como o sujeito passivo não cumpriu com suas obrigações, a atividade a ser praticada pelo Fisco não pode ser caracterizada como mera homologação, já que a mesma pressupõe a existência de ações adotadas pelo contribuinte dentro dos ditames legais, e que serão passíveis de confirmação pela Autoridade Fazendária;

- cita decisões do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais e do Superior Tribunal de Justiça sobre a questão da decadência;

- no que diz respeito à entrega de arquivos Sintegra pela Impugnante, trata-se de assunto sem pertinência com o presente PTA;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em relação ao mérito, ou seja, a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, a alegação da Impugnante de que o relatório “Movimento Físico Financeiro - Vendas Físicas – Receita Total” trata-se apenas de um mero panorama de potencial de vendas, não demonstrando a efetiva entrega da mercadoria, não tem embasamento;

- os relatórios diários, apreendidos com base em mandado judicial na residência de um dos sócios da empresa, dão a informação diária e mensal, por vendedor, da quantidade de caixas de cada produto vendida, do número do romaneio para entrega aos clientes (o que confirma a efetiva saída para entrega), da receita líquida auferida, inclusive com o recebimento de cheques pré-datados, bonificações concedidas, emissão de vales e utilização de diárias;

- estes relatórios são um verdadeiro controle completo e paralelo da vida financeira da empresa, inclusive com a discriminação, em alguns casos, de valores para emissão de nota fiscal, notadamente para venda a supermercados; valores estes corretamente subtraídos da base de cálculo tributável pelo Fisco do que foi informado pela Impugnante em suas Declarações de Apuração e Informações Fiscais (DAPIs);

- também não tem fundamento a argumentação de que o Regime Especial de Controle e Fiscalização ao qual a empresa está enquadrada a impossibilitava de emitir notas fiscais e assim poder faturar as vendas efetuadas pelos vendedores, pois este possibilitava o fornecimento semanal de quantidade de documentos fiscais necessários para serem emitidos no período de uma semana conforme média histórica, com possibilidade de autorização para utilização de quantidade adicional de notas fiscais.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 1.501/1.509, opina pela procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de saída de mercadorias sem emissão do documento fiscal, no período compreendido entre 1º de janeiro de 2007 e 31 de março de 2011, resultando em falta de recolhimento do ICMS operação própria e daquele devido por substituição tributária.

Exigências de ICMS e das multas de revalidação (50% do valor do ICMS) e multa isolada (40% da base de cálculo) em relação às operações próprias e, ainda, do ICMS/ST e da multa de revalidação (100% do valor do ICMS/ST). As multas estão capituladas na Lei n.º 6.763/75, nos arts. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III (Multa de Revalidação) e 55, inciso II (Multa Isolada). A penalidade isolada foi majorada em função da constatação de reincidência, na forma determinada pelos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75.

Importa ressaltar que, por se tratar de mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (item 1 – refrigerantes), o Fisco exigiu o ICMS/ST, apurando o valor tributável pela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferença apurada entre as quantidades de mercadorias consignadas nos supracitados relatórios e as quantidades declaradas no Registro 54 dos arquivos eletrônicos (Sintegra) transmitidos pela ora Impugnante.

Instruem o presente Auto de Infração, além do Relatório Fiscal (fls. 20/23) os seguintes anexos:

- Cópia do Relatório Movimento Físico Financeiro – Vendas Físicas – Receita Total referente aos anos de 2007 a 2011, apreendido pelo Auto de Apreensão e Depósito – AAD n.º 000250 (fls. 29/838);
- Declaração de Apuração e Informações do ICMS – DAPI 2007/2011 (fls. 839/1.138);
- Planilha “Demonstrativo dos Cálculos Mensais ICMS operação própria e ICMS/ST” (fl. 1.140);
- Planilha “Demonstrativo da Receita Mensal apurada com base no Relatório Movimento Físico Financeiro” e “Demonstrativo da base de cálculo do ICMS/ST” (fls. 1.142/1.245);
- Relatório Distribuição Saídas por produto (fls. 1.246/1.286);
- Portaria SUTRI – Preço Médio a Consumidor Final – PMPF (fls. 1.287/1.442);
- Telas SICAF PTAS – demonstrativo da reincidência (fls. 1.444/1.451);
- Demonstrativo mensal do crédito tributário (fls. 1.453/1.465);
- Demonstrativo consolidado do crédito tributário (fl. 1.467).

O presente trabalho fiscal foi elaborado a partir da análise de documentação apreendida em operação de busca e apreensão realizada pela Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Minas Gerais.

O Fisco apurou a irregularidade utilizando-se das informações contidas no relatório físico apreendido durante operação de busca e apreensão, autorizada por Mandado de Busca e Apreensão datado de 22 de novembro de 2011 (fl. 04).

No Auto de Apreensão e Depósito – AAD n.º 000250, fl. 02 (frente e verso), bem como em seus anexos (fls. 05/16), constam os documentos apreendidos, dentre os quais, uma planilha denominada "Movimento Físico Financeiro - Vendas Físicas - Receita Total", na qual a Impugnante controlava toda sua venda diária, em quantidades e valores.

A Fiscalização realizou o comparativo dos totais de vendas mensais dos relatórios físicos com aqueles declarados na Declaração de Apuração e Informações do ICMS - DAPI, e chegou às diferenças nos saldos, pelo que procedeu a autuação com base na imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Por tratar-se de mercadorias sujeitas à tributação do ICMS por substituição tributária, o Fisco realizou levantamento dos valores a serem recolhidos nesta rubrica, por meio das quantidades de unidades vendidas dos produtos nos relatórios

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

denominados "Movimento Físico Financeiro", efetuando o confronto com as quantidades informadas nos arquivos Sintegra enviados pela própria Impugnante.

Sempre que as quantidades informadas nos arquivos Sintegra foram menores que aquelas encontradas no Controle Extrafiscal, a diferença de quantidade foi multiplicada pelo Preço Médio Ponderado a Consumidor Final - PMPF publicado periodicamente pela SEF/MG, encontrando-se, dessa forma, a base de cálculo do ICMS/ST. Nos meses de outubro de 2007, novembro de 2008, janeiro de 2009 e março a setembro de 2009 não foram lançados os valores do ICMS/ST, em decorrência do fato da Impugnante não apresentar, em seus arquivos Sintegra, o Registro 54, com a descrição das quantidades vendidas de cada produto comercializado. Intimada a realizar a correção e após mais de uma vez ser prorrogado o prazo para o atendimento do solicitado, a Impugnante foi autuada pelo descumprimento de suas obrigações conforme Autos de Infração de n.ºs 01.000174226-02, 01.000174439-95 e 01.000174512-38.

Tais Autos de Infração lavrados pela entrega irregular de arquivos eletrônicos (falta de envio/entrega do Registro 54 - itens de mercadoria), tiveram o seguinte andamento:

- os Autos de Infração de n.ºs 01.000174439-95 e 01.000174512-38 encontram-se em dívida ativa, por não terem sido impugnados;
- o Auto de Infração n.º 01.000174226-02 foi julgado procedente pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, conforme decisão consubstanciada no Acórdão n.º 20.634/12/3ª, que tem a seguinte ementa:

ARQUIVO ELETRÔNICO – ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. CONSTATADA A ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS DA TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIAS OU BENS E DAS AQUISIÇÕES E PRESTAÇÕES REALIZADAS REFERENTES À EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E À ESCRITURAÇÃO DE LIVROS FISCAIS, CONFORME PREVISÃO DOS ARTS. 10, 11 E 39, TODOS DO ANEXO VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO XXXIV DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

A Impugnante alega que o Fisco não poderia exigir o crédito tributário em relação ao período compreendido entre 1º de janeiro e 20 de dezembro de 2007, pois, com base no art. 174 do Código Tributário Nacional, este estaria acobertado pelo instituto da prescrição, sendo o marco prescricional a data da autuação.

Inicialmente cabe distinguir os institutos da prescrição e da decadência.

A prescrição está realmente prevista no art. 174 do Código Tributário Nacional e trata do direito da Fazenda Pública exercer a ação de cobrança do crédito tributário, contados a partir da data de sua constituição. Veja-se:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Já a decadência trata do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário e encontra previsão nos arts. 150, § 4º e 173, ambos do Código Tributário Nacional.

Para garantir o amplo direito de defesa da Impugnante, passa-se a analisar seu pedido como referente à decadência e não prescrição.

Assim, cumpre analisar a alegação defensiva de que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro a 20 de dezembro de 2007.

Nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional ocorre a decadência quando:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....  
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS por falta de emissão de documento fiscal. Ademais, o trabalho foi realizado com base em documentação extra fiscal apreendida e não em dados fornecidos pelo próprio contribuinte.

Ademais, também deve-se observar a excludente contida na parte final de § 4º do art. 150, acima transcrito, qual seja, afasta a aplicação da regra contida em tal dispositivo a “*ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao período de 1º de janeiro de 2007 a 31 de março de 2011.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação refere-se ao não cumprimento pela Impugnante de suas obrigações acessória e principal, quais sejam, falta de emissão de documentos fiscais para acobertar as operações que realizou e, conseqüentemente, falta de recolhimento do ICMS a elas relativo. Assim ocorreu uma atividade praticada pelo Fisco na busca do correto recolhimento do imposto não podendo, portanto, ser caracterizada tal atividade apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Aplicam-se, desta forma, as disposições relativas ao lançamento de ofício, sendo o prazo decadencial para constituição do crédito tributário calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Sobre o assunto muito bem expôs a Dra. Misabel Abreu Machado Derzi ao atualizar a célebre obra “Direito Tributário Brasileiro” do eminente doutrinador Aliomar Baleeiro, em sua 12ª edição (editora Forense – 2013), a saber:

O art. 173 fulmina com a decadência a inércia da Fazenda Pública, que deixa de lançar o tributo. No entanto, as formas de contagem do prazo de decadência nele consignadas se aplicam apenas às hipóteses de lançamento de ofício (art. 149) ou com base em declaração do sujeito passivo (art. 147).

É necessário, nesse ponto, lembrar o que foi dito nos comentários ao art. 150 do CTN. Segundo esse artigo, o lançamento por homologação é ato administrativo, expresso ou tácito, que confirma a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo (cálculo do tributo devido e pagamento antecipado), equiparando-a a ato liquidatário e extinguindo o crédito tributário. Segundo o mesmo dispositivo, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos para lançar por homologação, contado o prazo da data da ocorrência do fato gerador da obrigação.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período.

Na hipótese dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

- I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2007, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2008, findando-se em 31 de dezembro de 2012.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2013.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21 de dezembro de 2012 (fl. 1.470), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2007, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

É idêntico o entendimento deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria como se encontra demonstrado na decisão contida no Acórdão n.º 2.143/00/CE, a seguir, parcialmente, transcrito:

PARA MELHOR CONDUZIRMOS NOSSO PENSAMENTO, FAREMOS INICIALMENTE UMA BREVE ABSTRAÇÃO A RESPEITO DO INSTITUTO DA DECADÊNCIA.

REFERE-SE ESTA, AO PRAZO LEGALMENTE ESTIPULADO PARA QUE A FAZENDA PÚBLICA, OCORRIDO O FATO GERADOR, EXERÇA O SEU DIREITO DE LANÇAR. PORTANTO, EMBORA SEMELHANTE AO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO, COM ESTE NÃO SE CONFUNDE, EIS QUE GUARDAM AMBOS RELAÇÃO COM FASES TEMPORAIS DISTINTAS DA CADEIA DE TRIBUTAÇÃO.

O ART. 150 DO CTN DISCIPLINA OS PROCEDIMENTOS ADSTRITOS À FIGURA DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO QUE OCORRE EM RELAÇÃO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, COMO É O CASO DO ICMS.

CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE CINCO ANOS, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E, EXPIRADO ESSE PRAZO, SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA SE TENHA PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SALVO SE COMPROVADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OU SEJA, INEXISTINDO LANÇAMENTO OU NA HIPÓTESE DA CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA OBEDECE À REGRA ESTABELECIDO NO ART. 173, I.

ORA, O CASO DOS AUTOS, CONFORME VEREMOS ADIANTE AO TRATARMOS ESPECIFICAMENTE DAS IRREGULARIDADES

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APONTADAS, SE SUBSUME A RECLAMAR O IMPOSTO NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO, I.E., NÃO LANÇADO, RELATIVO ÀS IMPORTAÇÕES EFETUADAS.

E, PORTANTO, É INAPLICÁVEL AO PRESENTE CASO A REGRA INSERTA NO ALUDIDO ART. 150.

DA MESMA FORMA, E POR EXTENSÃO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRESCRIÇÃO. SE NÃO HÁ O LANÇAMENTO, NADA HÁ QUE SE COBRAR E, PORTANTO, NÃO TERIA SENTIDO ARGUIR PRAZO PARA O MANEJO DA AÇÃO DE COBRANÇA.

.....  
CONFORME ESTABELECE O ARTIGO 58 DA CLTA/MG, O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SERÁ FORMALIZADO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO.

OUTROSSIM, O ARTIGO 173 DO CTN PRECONIZA, QUE O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SÉGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

Diante do acima exposto, não há que se falar em prescrição, uma vez que o Auto de Infração trata de procedimento administrativo para a constituição do crédito tributário, definido no art. 54 da Lei n.º 6.763/75, tendo a sua formalização regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, devendo-se observar o prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional e ser rejeitada a arguição de decadência levantada em preliminar pela Impugnante.

Em relação ao mérito propriamente dito, cumpre destacar que o procedimento fiscal de apreensão de documentos extrafiscais encontra respaldo no art. 195 do Código Tributário Nacional, que 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, ambos da Lei n.º 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

.....  
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.

A apuração das irregularidades se deu por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02:

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

.....  
A Impugnante alega, no que diz respeito à documentação apreendida, que a planilha denominada “Movimento Físico Financeiro – Vendas Físicas – Receita Total”, utilizada pelo Fisco para realizar o presente lançamento trata-se de documento manuscrito que demonstra uma venda real realizada pela sua equipe de vendas, mas não a efetiva entrega das mercadorias. Portanto, tal planilha consiste em simples panorama de potencial de vendas da empresa, vendas estas que, por inúmeras razões, não se concretizaram totalmente.

Da análise dos relatórios diários, apreendidos em operação de busca e apreensão com mandado judicial na residência de um dos sócios da Impugnante acostados às fls. 30/838, verifica-se tratarem-se de relatórios preenchidos de forma manuscrita em folhas impressas onde constam as informações “Receita Total” em valores, “Vendas Físicas” em quantidades por produto e ainda o “Movimento Físico Financeiro” por motorista.

Destaque-se que o relatório “Movimento Físico Financeiro” contém, além da informação do nome do motorista, os dados referentes ao número do romaneio para entrega aos clientes, o valor da receita, os valores recebidos com cheques pré-datados, bonificações concedidas, vales e diárias e, ao final, a receita líquida das vendas.

Tais informações, ao contrário do afirmado pela Defendente, demonstram e levam a conclusão da ocorrência de efetiva entrega das mercadorias, consistindo num controle completo e paralelo de sua vida financeira.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante ressaltar que, em alguns casos, há inclusive discriminação de valores para emissão de nota fiscal, notadamente para venda a supermercados, por exemplo às fls. 131 e 146.

Registre-se que os valores de vendas para as quais foram emitidas notas fiscais e informados corretamente na DAPI, foram subtraídos da apuração da base de cálculo conforme “Demonstrativo dos Cálculos Mensais ICMS operação própria e ICMS/ST” de fl. 1.140.

Diante de tais evidências, resta comprovada a acusação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, uma vez que a Impugnante não apresentou qualquer prova capaz de desconstituir o lançamento fiscal.

Destaque-se ainda que as mercadorias comercializadas pela Impugnante estão sujeitas ao regime de substituição tributária (refrigerantes), conforme Protocolo de ICMS n.º 11/91, estando a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST atribuída ao industrial fabricante, no caso a Impugnante, conforme determinação do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Assim sendo, correto o procedimento do Fisco ao exigir o ICMS/ST sobre a base de cálculo apurada com base no Preço Médio a Consumidor Final - PMPF, conforme divulgados nas Portarias SUTRI, assim como a Multa de Revalidação em dobro, conforme disposto no art. 56, inciso II c/c o § 2º, III da Lei n.º 6.763/75.

Verifica-se que a Impugnante deixou de emitir documentos fiscais para acobertar as vendas das mercadorias, caracterizando-se, dessa forma, a tipificação tributária prevista no dispositivo contido no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763, *in verbis*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....  
II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito 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:  
.....

Dessa forma, correta também a exigência da multa isolada relativa ao descumprimento de obrigação acessória.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação à majoração da multa isolada aplicada, cumpre verificar o conceito legal de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75:

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.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

A reincidência decorre da prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, nos termos do dispositivo legal supracitado.

Analisando os documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pela Fiscalização, às fls.1.444/1.451, constata-se que as autuações que fundamentaram a citada majoração são as seguintes:

- PTA n.º 04.00395355-79 – quitado em 25 de novembro de 2005;
- PTA n.º 04.00395410-05 – quitado em 06 de janeiro de 2006;
- PTA n.º 04.000406628-48 – quitado em 26 de maio de 2006;
- PTA n.º 04.000407226-62 – quitado em 28 de fevereiro de 2007.

Verifica-se que durante todo o período autuado (janeiro de 2007 a março de 2011), está caracterizada a reincidência, majorada em 50% (cinquenta por cento) na primeira e em 100% (cem por cento) a partir da segunda reincidência, conforme previsto no § 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, acima transcrito.

A alegação da Impugnante de que se encontrava sob Regime Especial de Controle e Fiscalização, o que a impossibilitaria de emitir notas fiscais e assim poder faturar as vendas efetuadas não tem fundamento legal e, principalmente, não afasta a acusação fiscal.

Cabe esclarecer que o conteúdo do referido Regime Especial de Controle e Fiscalização, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, é muito claro ao possibilitar o fornecimento semanal de quantidade de documentos fiscais necessários ao acobertamento das vendas, apurado com base na média histórica da Impugnante,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

admitindo-se ainda a possibilidade de autorização para utilização de quantidade adicional de notas fiscais.

Ressalte-se que o enquadramento da Impugnante em Regime Especial de Controle e Fiscalização decorre do seu histórico de omissão de recolhimentos de ICMS e de parcelamentos e ainda do histórico de autuações no trânsito desacobertado de notas fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Fabrícia Lage Fazito Rezende Antunes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Alexandre Pimenta da Rocha.

**Sala das Sessões, 09 de julho de 2013.**

**José Luiz Drumond**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**