

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.244/16/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000269648-11
Impugnação: 40.010138255-69, 40.010138256-40 (Coob.), 40.010138257-21 (Coob.)
Impugnante: Global Distribuidora de Cosméticos Ltda.
IE: 701.151002.00-56
Roberto de Paula Geraldino (Coob.)
CPF: 630.213.586-91
Paulo Acácio Cortes Almeida (Coob.)
CPF: 518.716.376-00
Proc. S. Passivo: Élcio Fonseca Reis/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Comprovado nos autos o poder de gerência do sócio, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. Imputação de responsabilidade tributária a terceiro administrador, que apesar de não dispor de mandato expresso, exercia de fato os poderes de gerência da sociedade, agindo com infração à lei. Correta a inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatada, mediante conferência de documentos extrafiscais regularmente apreendidos no escritório e dados decorrentes de quebra de sigilo bancário e fiscal dos envolvidos, que a Autuada promoveu a entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documento fiscal. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro do art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ENTRADA DESACOBERTADA – Constatada, mediante conferência de documentos extrafiscais regularmente apreendidos no escritório e dados decorrentes de quebra de sigilo bancário e fiscal dos envolvidos, que a Autuada promoveu a entrada de mercadorias desacobertadas de documento fiscal. Correta a exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, observado o limitador previsto no § 2º do mesmo dispositivo legal.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

21.244/16/2ª

1

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante análise de documentos, arquivos fiscais e arquivos contábeis entregues pelo Contribuinte, documentos e arquivos extrafiscais apreendidos por meio do Mandado de Busca e de dados extraídos de quebra de sigilo bancário ordenado judicialmente, que a Autuada, no período de 01/07/10 a 31/03/13, praticou as seguintes irregularidades:

- deu entrada em mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacombertadas de documentação fiscal, deixando de recolher o ICMS/ST devido por tais operações, no valor de R\$ 15.778.809,16 (quinze milhões, setecentos e setenta e oito mil, oitocentos e nove reais e dezesseis centavos). Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75;

- deu entrada em mercadorias **não** sujeitas à substituição tributária (tributação débito e crédito, isentas e outras), desacombertadas de documentação fiscal. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, limitada ao percentual de 15% (quinze por cento) do valor da operação, previsto no § 2º do mesmo dispositivo legal.

Foram incluídos no polo passivo os Coobrigados Roberto de Paula Geraldino (sócio-administrador) e Paulo Acácio Cortes Almeida (sócio de fato), em razão da prática de atos de gestão com excesso de poderes ou infração à lei.

O processo encontra-se instruído com os seguintes documentos: Mandado de Busca e Apreensão (fls. 03/04); Termos de Apreensão e Depósito nºs 014.184 e 014.185 (fls. 05/08); Ofício nº 191/14/COORD.OET/UDI, do MP/MG (fls. 09); Decisão Judicial de Quebra de Sigilo Bancário (fls. 10/22); Auto de Infração (fls. 23/29); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 30/33); Folha de Índice das Planilhas e Planilhas IV, V e VI (fls. 34/37); DVD-R Anexo ao Relatório Fiscal e Mapa (fls. 38/41); Relatório Fiscal Contábil (fls. 42/75); Documentos Anexos ao Relatório Fiscal Contábil (fls. 76/528); Comprovantes de notificação da lavratura do Auto de Infração (fls. 530/533).

Da Impugnação

Inconformados, Autuada e Coobrigados apresentam, tempestivamente, e por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação conjunta às fls. 535/588, acompanhada dos documentos de fls. 589/871, argumentando o que se segue.

- as provas colhidas são ilícitas, uma vez que está evidenciado vício na busca e apreensão realizada em domicílio, consistente em espaço privado não aberto ao público, com utilização de mandado que contraria a lei penal, já que ausentes a fundamentação da decisão judicial, a especificidade e a delimitação do objeto diligenciado, contrariando o disposto nos arts. 240 e 243 do Código de Processo Penal (CPP). Por essa razão, entende que o Auto de Infração deve ser declarado nulo;

- já foi lavrado o Auto de Infração nº 01.000255851-75 para exigir ICMS e multas de compras subfaturadas relativas a período semelhante ao do presente PTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta que a pretensão do Fisco de realizar um “sem número” de lançamentos em relação a um mesmo período de apuração é absolutamente ilegal, por contrariar normas gerais do CTN, notadamente o princípio da imutabilidade do lançamento, previsto no art. 145 desse diploma legal;

- o Fisco cometeu claro erro de direito, pois alterou os critérios jurídicos utilizados no lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração nº 01.000255851-75, na medida em que operações que haviam sido tratadas anteriormente como subfaturadas, agora são consideradas como desacobertadas de documentação fiscal;

- o lançamento decorre de arbitramento fiscal, o qual presume que a Autuada realizou todos os depósitos na conta bancária de terceira empresa (Max Comercial Atacadista de Cosméticos Ltda), sendo a real destinatária das mercadorias, apenas porque possui conta corrente na mesma agência, o que é absurdo e inadmissível sob o ponto de vista legal. Salaria que não houve qualquer intimação dos fornecedores da Max para prestar esclarecimentos, antes que o Fisco considerasse tal empresa como inexistente;

- conforme disposto nos arts. 230 c/c 227 do Código Civil vigente, não se admite o uso da presunção simples como prova da existência de negócio jurídico cujo montante seja superior ao décuplo do salário mínimo vigente, consoante procedimento fiscal, o que mostra a imprestabilidade do lançamento tributário;

- os documentos utilizados como prova da aquisição de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal representam um percentual ínfimo de suas operações, não se podendo afirmar, com base nas menos de 10% (dez por cento) dessas operações, que todas elas ocorreram sem documento fiscal (fls. 573);

- caso o lançamento não seja cancelado, deve ser aplicado o art. 112 do CTN, que explicita a regra “*in dubio pro contribuinte*” (fls. 574);

- cerca de 30% (trinta por cento) das mercadorias por ela adquiridas são destinadas a outros estados, sendo inaplicável a cobrança de ICMS/ST sobre tais operações, devendo ser utilizada a alíquota interestadual nas operações próprias. Salaria que teria cerca de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e meio de reais) em pedidos de restituição de ICMS/ST pendentes de análise pelo estado;

- o Fisco não deduziu do cálculo do ICMS/ST os valores de ICMS devidos ao estado de origem das mercadorias supostamente adquiridas de forma desacobertada, contrariando o disposto no art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02;

- o Auto de Infração deve ser considerado nulo por ausência de motivação da inclusão dos Coobrigados no polo passivo. Argumenta que a simples qualidade de gerente do sócio Roberto de Paula Geraldino e os frágeis indícios citados pelo Fisco quanto à figura de Paulo Acácio não têm o condão de caracterizar a responsabilidade pessoal de nenhum dos Impugnantes;

- as multas aplicadas, que juntas representam cerca de 220% (duzentos e vinte por cento) do valor do imposto, têm natureza nitidamente confiscatória, gravando

sobremaneira o patrimônio da Autuada, devendo ser anuladas em face dos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, não confisco e moralidade.

Transcreve extensa doutrina e jurisprudência ao longo de toda a Peça de Defesa no intuito de reforçar sua tese.

Ao final, requerer a procedência da impugnação em face das nulidades apontadas ou, no mérito, o cancelamento do Auto de Infração ou a redução do crédito tributário. Solicita ainda a exclusão dos Coobrigados do polo passivo.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em Manifestação de fls. 873/913, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento e a manutenção dos Coobrigados no polo passivo da autuação.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 919/939, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida. No mérito, pela procedência do lançamento.

Da Instrução processual

Em 22/10/15, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento, protocolado no CC/MG em 07/10/15. Também, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 27/10/15, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator) e Luciana Goulart Ferreira (Revisora), que julgavam procedente o lançamento.

Em 27/10/15, em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 22/10/15. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em prorrogar o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, marcando-se extrapauta para o dia 10/11/15.

Em 10/11/15, o julgamento não foi realizado em razão do Comunicado nº 163/2015 de 09/11/15.

Em 01/03/16, dando prosseguimento ao julgamento anterior, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em anular os votos proferidos anteriormente, tendo em vista a impossibilidade de conclusão da votação nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01. Ainda, em preliminar, à unanimidade, considerando os documentos em anexo ao expediente protocolado no Conselho de Contribuintes sob o nº 15.889, em 29/02/16, cuja análise requer o cotejamento do conjunto de PTAs em que a GLOBAL figura como autuada na mesma operação, em deferir a juntada do expediente e documentos e indeferir o pedido de intimação das empresas transportadoras. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscalização se manifeste sobre cada um dos documentos juntados e sua possível correlação com o PTA nº 01.000255851-75 ou PTA nº 01.000274730-05.

A Impugnante apresentou da tribuna 3 (três) manifestações (fls. 950/954, 1.000/1.002 e 1.040/1.041), acompanhadas dos documentos de fls. 955/999, 1.003/1.039 e 1.042/1.067, os quais foram recebidos pela Câmara de Julgamento e convertidos na diligência que agora se analisa.

Argumenta a Impugnante, em síntese, o que segue:

- obteve junto de seu fornecedor, Mendes e Gonçalves Comércio e Transportes, várias notas fiscais de aquisição de mercadorias por esta junto à Max Comércio Atacadista de Cosméticos Ltda, comprovando que o presente processo exige crédito tributário em duplicidade em relação ao PTA nº 01.000255851-75;

- tais documentos são os CTCs, com carimbo de trânsito da Fiscalização Mineira, o que comprovaria que as mercadorias adquiridas por Mendes e Gonçalves de Max Atacadista, posteriormente revendidas à Impugnante, efetivamente saíram da Unilever e entraram no estabelecimento de Max Atacadista;

Em razão da apresentação, pela Impugnante, dos documentos de fls. 950/1.067, a Fiscalização manifesta-se às fls. 1.069/1.087.

Divide a manifestação em 3 (três) partes. Na primeira faz um resumo do trabalho realizado no PTA nº 01.000269648-11 (fls. 1.070/1.072), no qual assevera que o presente Auto de Infração está lastreado em depósitos feitos pela Autuada diretamente em uma conta corrente de Max Cosméticos, aberta na Agência 3311 da CEF em Belo Horizonte.

Na segunda parte, analisa os documentos juntados pela Impugnante e sua possível correlação com o PTA nº 01.000274730-05, que deu origem ao Acórdão nº 21.992/15/1ª (fls. 1.072/1.074). Explica que:

- as infrações no PTA nº 01.000274730-05 referem-se a uma única aquisição de mercadorias sem documento fiscal, efetuada em 28/02/12, a qual foi comprovada por recibos de depósito de 8 (oito) das 14 (catorze) parcelas na conta do vendedor, Sr. Marcus Vinicius Natale, Coobrigado no feito fiscal. As parcelas restantes foram quitadas por meio de uma *factoring*;

- a infração do PTA nº 01.000274730-05 não guarda qualquer relação com valores depositados na conta da empresa Max Comércio Atacadista de Cosméticos Ltda, que são a origem do presente Auto de Infração;

A terceira parte da manifestação fiscal (fls. 1.074/1.087) cuida de analisar a eventual correlação dos documentos juntados pela Autuada com o PTA nº 01.000255851-75, que deu origem aos Acórdãos nºs 21.852/15/3ª e 4.541/16/CE. Explica que:

- o PTA nº 01.000255851-75 versa sobre entrada de mercadorias acobertadas por documentos fiscais subfaturados, tendo sido o *modus operandi* utilizado demonstrado em relação a 18 (dezoito) fornecedores, às fls. 641/721 dos autos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os documentos protocolados referem-se a apenas 1 (um) dos 18 (dezoito) fornecedores, Mendes e Gonçalves Comércio e Transportes Ltda, localizado em Cabo Frio/RJ, em relação ao qual o Acórdão nº 21.852/15/3ª já confirmou o citado *modus operandi*;

- os documentos contidos no Anexo I de fls. 91/160 e o Relatório Fiscal Contábil de fls. 52/67 demonstram, de forma inequívoca, que as mercadorias com documentos fiscais supostamente destinados à Max foram comprovadamente recebidas diretamente pela Autuada;

- os carimbos contidos nos documentos de fls. 964, 968, 990 e 997 são do Posto de Fiscalização Orlando Pereira da Silva, situado em Delta/MG, na divisa do estado de São Paulo com Minas Gerais, logo antes da cidade de Uberaba, município onde está localizado o estabelecimento da Autuada;

- o próprio CC/MG já decidiu, quando do julgamento do processo, que a operação supostamente realizada com Mendes e Gonçalves é “obviamente inviável do ponto de vista comercial”, já que a mercadoria sairia do fabricante Unilever em **Louveira/SP para Goiânia/GO** (passando dentro de Uberaba, cidade da Autuada), depois iria de **Goiânia/GO para Cabo Frio/RJ**, para em seguida ir de **Cabo Frio/RJ para Uberaba/MG**, num trajeto de 3.335 km para chegar a um destinatário situado a 415 km do fabricante (fls. 1.079). Além disso, essa última operação (Cabo Frio – Uberaba) ainda seria realizada pela metade do preço de venda do fabricante da mercadoria, no claro intuito de reduzir artificialmente o valor do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais (fls. 1.081);

- a planilha “Dados Bancários da Quebra de Sigilo.xlsx” (DVD-R de fls. 39) demonstra que as operações realizadas com a empresa Mendes e Gonçalves, objeto do PTA nº 01.000255851-75, foram quitadas diretamente com essa fornecedora, ao passo que o presente Auto de Infração baseia-se em depósitos bancários realizados diretamente na conta corrente de Max Cosméticos;

- a Nota Fiscal nº 001.641.870, de Unilever para Max Cosméticos, apresentadas pela Impugnante às fls. 1.042/1.044, é exatamente o mesmo documento de fls. 114/118, que foi apreendido no escritório clandestino da Autuada em Uberaba/MG (com o carimbo do Posto Fiscal de Delta), sendo prova inequívoca de que as mercadorias constantes desse documento fiscal foram recebidas pela Autuada em Uberaba/MG;

- as notas fiscais de fls. 1.051/1.067 foram emitidas pelo Auditor Eletrônico (*vide* informações no rodapé), não tendo sido entregues por seus fornecedores, como afirma a Impugnante às fls. 1.041. Tais notas fiscais compunham o Anexo I do do PTA nº 01.000255851-75, como documentos de confronto para fins de comprovação do subfaturamento nas operações da empresa Mendes Cosméticos com destino à Autuada;

- o Recurso de Revisão referente ao PTA nº 01.000255851-75 não foi conhecido, tendo sido mantida a decisão pela procedência do lançamento;

Intimada pelo Ofício nº 022/2016 da AF/Uberaba, ainda que desnecessário, posto que não houve juntada de novos documentos aos autos, a Impugnante comparece às fls. 1.096/1.102, anexando os documentos de fls. 1.103/1.266, aduzindo que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no PTA nº 01.000255851-75, a Fiscalização considera que a Autuada adquiriu de Mendes e Gonçalves mercadorias subfaturadas, numa operação que resume como **Unilever > Max Atacado > Mendes e Gonçalves > Global (Impugnante)**. No presente PTA, a Fiscalização desconsidera completamente essa cadeia, como se as mercadorias por ela adquiridas não tivessem passado pelas empresas Max Cosméticos ou Mendes e Gonçalves, numa operação que define como **Unilever > Global (Impugnante)**;

- não cabe à Fiscalização “analisar” se a operação é inviável economicamente, mas sim comprovar que as mercadorias foram diretamente para a Impugnante, o que não ocorre, posto que os CTCs, aliados às notas fiscais juntadas, demonstram claramente que as mercadorias deram entrada na Max e na Mendes e Gonçalves;

- a empresa que está na ponta da cadeia comercial (Unilever) é uma multinacional e possui amplo programa de governança empresarial, com vistas a evitar qualquer tipo de práticas contrárias à ética;

- a própria Fiscalização afirma às fls. 1.081/1.082 que houve diversos pagamentos feitos pela Impugnante à Mendes e Gonçalves, em uma tabela com notas fiscais, datas e valores pagos, contradizendo seu próprio argumento de acusação, de que as mercadorias foram adquiridas diretamente de Unilever;

Em razão da apresentação, pela Impugnante, da manifestação de fls. 1.096/1.102 e dos documentos de fls. 1.103/1.266, a Fiscalização volta aos autos às fls. 1.268/1.275, argumentando que:

- todos os argumentos e documentos apresentados pela Impugnante já foram refutados. De acordo com a documentação constante dos autos, a Autuada, de fato, não adquiriu as mercadorias diretamente junto à Unilever, mas sim desacobertadas de documentação fiscal da empresa Max Cosméticos, que forneceu não só produtos da fabricante Unilever como de vários outros fabricantes;

- a Diligência de fls. 949 é apenas uma garantia de ampla defesa e não uma dúvida sobre a fraude;

- em nenhuma das suas manifestações nos autos a Autuada fez qualquer comentário a respeito das provas de fls. 91/242, que demonstram sem qualquer dúvida que documentos fiscais destinados à Max Cosméticos deram entrada no estabelecimento da Autuada (onde foram apreendidos);

- às fls. 217/242, a Fiscalização anexou documentos fiscais emitidos efetivamente com destino à Autuada, buscando possibilitar a comparação com os documentos fiscais destinados à Max Cosméticos, cujas mercadorias foram recebidas por ela. Por essa razão, recomenda a leitura completa do relatório que se inicia às fls. 42 dos autos;

A Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior (fls. 1.277/1.286).

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Quando da sustentação oral novamente a Impugnante apresentou da tribuna manifestação, acompanhada de documentos, que informou ser complementar àqueles já apresentados anteriormente, apenas retratando outras operações.

Como a pretendida juntada caracteriza atitude nitidamente protelatória, que busca apresentar documentos que já poderiam ter sido carreados aos autos anteriormente e, ainda, por representar documentação já amplamente analisada no que tange a operações similares, indeferiu-se o pleito formulado da tribuna.

Os Sujeitos Passivos clamam pela nulidade do feito afirmando que os documentos probatórios apreendidos seriam ilícitos, posto que buscados com afronta à inviolabilidade de domicílio e mediante mandado judicial genérico, carente de fundamentação, que não observa os requisitos dos arts. 240 e 243 do CPP.

Não obstante se tratar de argumentação estritamente judicial, portanto alheia à esfera administrativa, tece-se alguns comentários a respeito das alegações.

Quanto à questão da inviolabilidade domiciliar constitucionalmente prevista, que é, ao mesmo tempo, direito e garantia fundamental, pela regra do inciso XI do art. 5º da CF/88, “*a casa é asilo inviolável do indivíduo, ninguém nela podendo penetrar sem consentimento do morador, salvo em caso de flagrante delito ou desastre, ou para prestar socorro, ou, durante o dia, por determinação judicial.*”

Como visto, o dispositivo apresenta uma ressalva expressa à inviolabilidade: a entrada no domicílio ocorrida durante o dia, quando devidamente amparada por determinação judicial.

O procedimento de busca e apreensão questionado pelos Impugnantes foi empreendido de acordo com autorização judicial, da qual consta cópia às fls. 03/04, razão pela qual não há que se falar em ilegalidade ou nulidade, restando legítimos os documentos probatórios constantes dos autos.

No que tange à alegação de que o mandado de busca e apreensão não autoriza a busca de documentos no escritório da Autuada, posto que não a cita textualmente, mais uma vez sem razão o argumento.

A ordem judicial emanada pela 2ª Vara Criminal da comarca de Uberaba autoriza a busca de “*equipamentos e documentos relativos ao comércio de cosméticos e matérias primas destes, **especialmente** envolvendo as empresas GC Perfumaria Ltda, Triângulo Cosméticos Ltda (...) ...MR Perfumaria Ltda, seus sócios e **outras...***” (fls. 03).

Observe-se que, por duas vezes, o juiz deixa claro que não limita os documentos a serem apreendidos apenas às pessoas citadas, mas, “*especialmente*”,

àquelas citadas, o que se mostra óbvio, pois diante de uma fraude com utilização de um grande número de empresas não há como prever que outros documentos, pertencentes a “outras” empresas envolvidas na fraude, poderão ser encontrados no momento do cumprimento do mandado.

Os limites subjetivos e objetivos de um mandado de busca e apreensão tem por finalidade assegurar os direitos e garantias fundamentais dos envolvidos, evitando que documentos e equipamentos estranhos à investigação sejam indevidamente apreendidos. No entanto, não se deve admitir uma interpretação distorcida de seu conteúdo, que possa ser utilizada justamente para impedir o cumprimento integral dos fins ínsitos da medida – buscar os documentos vinculados à fraude perpetrada pelo grupo de empresas a que pertence a Autuada – como pretendido.

Desse modo, frisando-se que a esfera administrativa não se mostra como um local adequado para discussão de legalidade de uma ordem judicial, nota-se que a busca e apreensão de documentos e equipamentos ocorreu nos estritos limites do Mandado de Busca e Apreensão de fls. 03/04, devendo ser afastado o argumento apresentado.

Saliente-se que as discussões relativas à legalidade do Mandado de Busca e Apreensão de fls. 03/04 e quanto ao suposto desrespeito aos arts. 240 e 243 do CPP, que cuidam da busca e apreensão em matéria processual penal, escapam à competência deste órgão julgador administrativo, sendo de índole eminentemente judicial, razão pela qual não se faz maiores considerações a respeito.

No entanto, importante salientar que é muito claro o mandamento contido no art. 195, do CTN, ao dispor que “*para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los*”.

Mais autorizativa ainda, posto que devidamente outorgada pelo art. 194 desse mesmo CTN, é a Lei nº 6.763/75 no seu § 1º, do art. 42, ao estabelecer que “*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*”.

Desse modo, a lei expressamente autoriza a Autoridade Fiscal a apreender documentos e arquivos que constituam provas de infração à legislação tributária, mesmo na ausência de mandado judicial, o que reforça a impropriedade da alegação.

A alegação de duplicidade entre os lançamentos do presente Auto de Infração e aqueles contidos nos PTAs nºs 01.000274760-05, 01.000255851-75 também não encontra respaldo nos fatos e documentos, como ser verá.

O PTA nº 01.000274760-05 originou-se de um **único evento**, qual seja, **1 (uma) operação de aquisição de mercadorias** sujeitas à substituição tributária, desacobertada de documentação fiscal, realizada no dia 28/02/12.

Nessa operação, como forma de tentar ocultar a ocorrência da aquisição sem documento fiscal, a Impugnante realizou o pagamento (que foi dividido em 14 parcelas) da seguinte forma: as primeiras 8 (oito) parcelas foram depositadas na conta do vendedor da mercadoria, o Sr. Marcus Vinícius Natale, que inclusive foi incluído como Coobrigado no lançamento. O restante, no total de R\$ 20.299,00 (vinte mil, duzentos e noventa e nove reais), foi quitado por meio de uma empresa de *factoring*.

Tais informações foram comprovadas por documentos incluídos às fls. 45/53 daquele PTA, o qual já foi julgado procedente por esse CC/MG no Acórdão nº 21.992/15/1ª.

Se a origem das infrações é uma única aquisição de mercadorias, identificada e especificada pela Fiscalização, a qual ocorreu na data de 28/02/12, não há como existir qualquer vínculo entre ela e os diversos documentos fiscais apresentados pela Impugnante, que cuidam de outras operações, ocorridas em datas completamente diferentes.

Pelo exposto, segura a conclusão de que não há lançamentos duplicados no presente feito fiscal em relação ao PTA nº 01.000274760-05, razão pela qual refuta-se de plano o argumento da Impugnante.

Contudo, retoma-se a análise da suposta mudança de critério jurídico em função de alegada duplicidade entre as exigências do presente Auto de Infração em relação ao PTA nº 01.000255851-75.

Primeiro cabe frisar que não há como cogitar mudança de critério jurídico ao se analisar lançamentos distintos.

O parecer da Assessoria (fls. 919/939), datado de 17/09/15, demonstra porque os fatos e transações que deram origem ao lançamento que ora se questiona são notoriamente distintos daqueles que originaram o PTA nº 01.000255851-75.

Anteriormente, em sede de impugnação, a Autuada já havia apresentado argumento semelhante, afirmando que a Fiscalização pretendia lavrar “*um sem número*” de lançamentos para o mesmo período, com alteração dos critérios jurídicos utilizados, na medida em que operações que haviam sido tratadas como subfaturadas no PTA nº 01.000255851-75, agora teriam sido consideradas como desacobertas de documentação fiscal no presente Auto de Infração.

Aqui cabe transcrever trecho do parecer da Assessoria (fls. 927/929), do qual consta explicação a respeito da clara distinção entre os fatos geradores que deram origem ao presente lançamento e ao PTA nº 01.000255851-75.

“Afirmam os Impugnantes que, já tendo sido lavrado o Auto de Infração nº 01.000255851-75 para o período autuado, referente a compras subfaturadas, mostra-se absolutamente ilegal a pretensão do Fisco de lavrar um “sem número” de lançamentos para o mesmo período. Argumenta que o princípio da imutabilidade do lançamento, previsto no art. 145 do CTN, estaria sendo desrespeitado.

*Aduzem ainda que o Fisco cometeu claro erro de direito, alterando os critérios jurídicos do lançamento, na medida em que **operações tratadas***

anteriormente como subfaturadas, agora são consideradas como desacobertadas de documentação fiscal.

Às fls. 607/631, anexam cópia do Auto de Infração nº 01.000255851-75, referente à entrada de mercadorias subfaturadas no período de 01/01/10 a 28/02/13.

Às fls. 632/723, incluem cópia do Relatório Fiscal Contábil, que explica de forma didática o “Modus Operandi” adotado pela Autuada para reduzir de forma indevida ICMS/ST a recolher aos cofres públicos naquele PTA, utilizando-se do expediente do subfaturamento das entradas.

Naquele caso, o trabalho fiscal foi realizado a partir de **documentos fiscais que acobertaram entradas de mercadorias escrituradas pela Autuada**, em confronto com documentos extrafiscais apreendidos no cumprimento de mandado de busca e apreensão judicial, resultando na apuração dos **valores subfaturados**, cujo crédito tributário foi devidamente exigido por meio do PTA nº 01.000255851-75.

Apesar de as provas trazidas para sustentar as alegações de “erro de direito” e de “mudança de critério jurídico” se aterem apenas às operações subfaturadas que envolviam a empresa Unilever, importante salientar que o Auto de Infração nº 01.000255851-75 cuidava de outros 17 (dezessete) fornecedores de mercadoria subfaturada em relação aos quais os Impugnantes mantiveram-se silentes.

Cumprе esclarecer que as exigências fiscais foram separadas em dois autos de infração por questão de necessidade e praticidade, já que a acusação de entrada desacobertada dependia de provas mais robustas. Frise-se ainda que não há qualquer vedação legal a que o Fisco lavre tantos autos de infração quanto necessário dentro de um mesmo período, desde que seja constatada mais de uma infração à legislação tributária.

Para lembrar e reforçar a distinção entre o presente feito fiscal e o Auto de Infração nº 01.000255851-75, observa-se que nesse último, o Fisco constatou que a Autuada adquiria mercadorias subfaturadas de diversos fornecedores e que, inclusive, dividia os pagamentos em duas partes: uma referente à parcela acobertada pelo documento fiscal (denominada “Parte A”) e outra referente à parcela subfaturada (denominada “Parte B” ou “Boleto”), como forma de dificultar a comprovação da fraude.

Anexo a quase todos os **Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica (DANFES)** de aquisição foram encontrados documentos de controle interno da Autuada, referentes ao pagamento das duas citadas parcelas.

Também foram encontrados os comprovantes do pagamento da denominada “Parte B”, que podia ser um depósito realizado na conta do fornecedor ou de terceiros, assim como um boleto bancário.

Como se vê, no Auto de Infração nº 01.000255851-75 a **parcela subfaturada (objeto da autuação) era paga pela própria Autuada por meio de depósito na conta do fornecedor ou de terceiros por ele indicado, ou ainda por meio de boleto bancário**. Por outro lado, no presente feito, os **pagamentos pelas mercadorias desacobertadas foram integralmente realizados via depósitos em**

dinheiro na conta de Max Cosméticos, que posteriormente eram transferidos aos fornecedores.

Nota-se, portanto, que os dois autos de infração cuidam de matérias e operações distintas, não havendo de se falar em mudança de critério de jurídico ou erro de direito, na medida em que não houve alteração no tratamento dado às operações envolvidas nas autuações: as do PTA nº 01.000255851-75 eram e continuam sendo subfaturadas ao passo que as entradas do presente feito fiscal, distintas daquelas, sempre foram entradas desacobertadas de documentação fiscal. São distintos os fatos geradores de cada uma das autuações.

Dessa forma, devem ser afastados os argumentos apresentados” (Grifou-se)

Como se vê do acima transcrito, não se pode confundir operações acobertadas por documento fiscal direcionado à Autuada (porém subfaturado), nas quais o pagamento era feito em duas partes (com nota e sem nota), **mas sempre diretamente ao fornecedor ou a alguém por ele indicado**, com operações desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por meio de controles paralelos que comprovam que a Impugnante **depositava valores na conta corrente da empresa Max Cosméticos** (conta essa que, inclusive, era operada e movimentada pela própria Impugnante, a partir de seu escritório clandestino em Uberaba/MG, como demonstrado às fls. 55/64).

Em outras palavras, o PTA nº 01.000255851-75 tem origem em **operações acobertadas** por documentos fiscais que consignam importâncias inferiores ao efetivo valor das operações, caracterizando o chamado “subfaturamento”, ao passo que o presente Auto de Infração decorre de **operações desacobertadas de documentação fiscal**, que foram apuradas com base em depósitos realizados pela Impugnante diretamente na conta corrente de Max Cosméticos.

A Impugnante busca, com suas recorrentes apresentações de “novos documentos”, tumultuar o processo e dificultar a percepção de que a origem das operações em ambos os PTAs é absolutamente distinta, o que assegura a inexistência de cobrança em duplicidade de crédito tributário derivado de uma mesma operação com mercadorias, como alegado.

Como foi documentado nos autos, quando da busca e apreensão realizada no escritório clandestino da Autuada em Uberaba/MG, foram encontradas diversas notas fiscais de mercadorias que supostamente tinham como destinatário a empresa Max Cosméticos, mas que foram entregues diretamente para a Autuada (fls. 45/55 e 91/160).

Como bem salienta a Impugnante às fls. 1.101, a Unilever “*é uma multinacional e possui amplo programa de governança empresarial, com vistas a evitar qualquer tipo de práticas contrárias à ética*”.

No entanto, a fraude perpetrada pelo grupo econômico ao qual pertencia a Autuada é tão aviltante, que conseguiu burlar até mesmo os mecanismos de controle dessa empresa. Como pode ser visto no *e-mail* de fls. 61, a Unilever exigia que o depósito bancário para fins de pagamento fosse identificado nominalmente pelo cliente

sacado, buscando evitar que mercadorias fossem indevidamente adquiridas em nome de terceiras empresas.

Essa exigência era o motivo de a Impugnante realizar depósitos diretamente na conta da empresa Max Cosméticos, que posteriormente eram utilizados para pagar a Unilever (e outros fornecedores) pelas mercadorias adquiridas.

Na prática, Max Cosméticos se apresentava ao remetente como compradora e realizava o pagamento, sendo indicada no documento fiscal como destinatária das mercadorias, que deveriam ser entregues em Goiandira/GO. Não obstante, as mercadorias não completavam o trajeto até essa cidade, sendo entregues diretamente à Autuada, na cidade de Uberaba/MG.

A fraude é tão evidente, que os cabeçalhos dessas notas fiscais eram recortados pela Autuada, para tentar esconder que se tratavam de mercadorias destinadas à Max Cosméticos (fls. 52/54). Como consequência, a Autuada deixava de recolher o ICMS/ST devido a Minas Gerais, já que as notas fiscais eram destinadas, em tese, ao estado de Goiás.

Ressalte-se que a Nota Fiscal nº 001.641.870, de Unilever para Max Cosméticos, apresentadas pela Impugnante às fls. 1.042/1.044, é exatamente o mesmo documento de fls. 114/118 dos autos que foi apreendido no escritório clandestino da Autuada em Uberaba/MG (com o carimbo do Posto Fiscal de Delta), sendo prova inequívoca de que as mercadorias constantes desse documento fiscal foram recebidas pela Autuada em Uberaba/MG e que os carimbos da fiscalização de trânsito não foram suficientes para garantir a entrega da mercadoria ao destinatário constante do documento fiscal.

Exatamente porque, sabidamente, a Autuada recebia em seu estabelecimento mercadorias com documentos fiscais direcionados à Max Atacadista, situação amplamente comprovada nos autos, é que os CTICs e demais documentos fiscais destinados à Max Atacadista, ora apresentados, não fazem prova de que tais mercadorias foram entregues nessa empresa: a destinação documental das mercadorias ao estado de Goiás nunca foi impeditivo para a fraude da Autuada, já que constam dos autos provas inequívocas de que ela recebia, em seu estabelecimento, mercadorias com notas fiscais direcionadas à Max Cosméticos.

Ao contrário do que tenta convencer a Impugnante com seus argumentos, não há conflito entre a constatação de entradas subfaturadas no PTA nº 01.000255851-75 e entradas desacobertadas no presente feito, com alteração das exigências em relação às mesmas operações.

O que há e está claramente demonstrado nos autos dos 3 (três) PTAs é a prática de distintas infrações pela Impugnante, em operações completamente diferentes, que foram constatadas pela Fiscalização em Autos de Infração diferentes. A Autuada realizava tanto entradas subfaturadas, quanto entradas desacobertadas, locupletando-se indevidamente de tributo não pago em ambos os casos.

No que tange aos carimbos de fiscalização de trânsito apostos em alguns dos documentos apresentados, saliente-se que não têm serventia para afastar a realidade constatada pela Fiscalização, como pretende a Impugnante.

Os carimbos contidos nos documentos de fls. 964, 968, 990 e 997 são do Posto de Fiscalização Orlando Pereira da Silva, situado em Delta/MG, na divisa do estado de São Paulo com Minas Gerais, logo antes da cidade de Uberaba, município onde está localizado o estabelecimento da Autuada.

Ao passar por esse posto de fiscalização, carimbava-se as notas fiscais da Max Cosméticos, situada em Goiandira/GO, posto que o caminho para tal cidade inclui regularmente a passagem por aquele local.

Entretanto, após adentrar no estado de Minas Gerais, as mercadorias eram descarregadas na cidade de Uberaba/MG, desacobertadas de documentação fiscal, como constatou a investigação da Receita Estadual e do Ministério Público de Minas Gerais.

Rejeita-se, pois, todas as preliminares arguidas.

Do Mérito

Da Sujeição Passiva

A defesa alega ausência de motivação para a inclusão dos Coobrigados no polo passivo, complementando que a condição de gerente do sócio Roberto de Paula Geraldino, assim como as provas contra Paulo Acácio Cortes Almeida, não é suficiente para a responsabilização pessoal de ambos.

É cediço que a infração constatada, qual seja, receber mercadoria desacobertada de documentação fiscal, ocorreu em virtude de inobservância ao disposto no art. 16, inciso VII da Lei Estadual nº 6.763/75 c/c art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, seja por ação ou omissão de pessoa responsável que concorreu para sua prática.

A responsabilidade independe da intenção do agente ou responsável e é atribuída aos Coobrigados por força da já citada Lei Estadual nº 6.763/75, em seu art. 21, inciso XII, § 2º, inciso II:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

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

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Os agentes envolvidos, na medida em que praticavam atos de gestão da Autuada, são também Sujeitos Passivos do Auto de Infração, tendo em vista que são responsáveis pela falta de recolhimento do tributo decorrente do recebimento de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, inclusive agindo com evidente dolo, conforme se verá, ao se utilizar de conta de terceira empresa para simular que mercadorias entregues diretamente à Autuada, na verdade, teriam sido vendidas para essa outra empresa, situada no estado de Goiás, deixando assim de recolher o ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais.

O Coobrigado, Roberto de Paula Geraldino, consta do polo passivo em razão de ser sócio-administrador da empresa. Verifica-se que praticou atos que demonstram sua efetiva condição de gestor dos negócios da Contribuinte, assinando documentos tais como: procuração que constitui alguns empregados como procuradores da Autuada (fls. 78); autorização para que empregados cadastrem senhas em contas da Autuada e dele próprio (fls. 79).

Ademais, muitos dos documentos paralelos acostados aos autos, que servem como provas da prática de atos que concorreram para o não recolhimento do tributo, foram assinados pelo próprio Sr. Roberto, inclusive a entrada de mercadorias no estabelecimento da Autuada acompanhadas de documentos fiscais destinadas ao estado de Goiás. É o que se observa em diversas passagens do Relatório Fiscal Contábil e de seus Anexos como, por exemplo, às fls. 52, 99, 114, 125, 134, 147, 201, 210, dentre outros (ver listagem às fls. 906/907).

Resta claro, portanto, que a responsabilidade do Coobrigado Roberto de Paula Geraldino é pessoal e devidamente comprovada nos autos, posto que assinou documentos que foram dolosamente utilizados para suprimir o pagamento de ICMS/ST devido, lesando o erário público de forma organizada e deliberada.

O Coobrigado, Paulo Acácio Cortes Almeida, consta do polo passivo em decorrência de diversos documentos que demonstram atos de gestão por ele praticados em relação aos negócios da Autuada.

O art. 21, § 2º, inciso II da Lei Estadual nº 6.763/75 atribui responsabilidade ao “administrador”, sendo solidário pela obrigação tributária resultante de ato praticado com infração à lei.

Para comprovar a condição de Coobrigado do Sr. Paulo, verifica-se nos autos que sua rubrica é encontrada em vários documentos que comprovam sua gestão no “Grupo Global”, inclusive em atos vinculados diretamente às operações fraudulentas ora autuadas, concorrendo para o não recolhimento do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais. É o que se vê nos documentos de fls. 67, 75, 83, 84, 87, 443/521, 650, 665, 723, 871.

A procuração com firma reconhecida em cartório (fls. 871) por meio da qual o Sr. Paulo Acácio outorga poderes ao advogado que assina a impugnação ao

presente feito fiscal não deixa dúvida a respeito de seus poderes de gestão nos negócios da Autuada.

Todos esses documentos demonstram sua ativa participação nas atividades cotidianas da Autuada.

Quanto ao questionamento no sentido de que a rubrica aposta em tais documentos não seria do Coobrigado, basta confrontá-la com aquela que sabidamente foi feita pelo Sr. Paulo Acácio, no Contrato Particular de Compra e Venda de fls. 88/90, para afastar qualquer dúvida em relação à sua titularidade. A assinatura do Coobrigado, aposta às fls. 156, pode ter sua veracidade confirmada pelo simples confronto com a procuração com firma reconhecida em cartório de fls. 871.

Apesar de formalmente não exercer nenhum cargo de gerência na empresa autuada, o Coobrigado em questão, pelos citados motivos, demonstrou sua efetiva participação no controle da Autuada, agindo com dolo para suprimir ilegalmente o tributo devido ao estado de Minas Gerais.

Por todo o exposto, a participação efetiva dos Coobrigados no esquema montado para suprimir tributo de forma ilegal está largamente comprovada nos autos, não merecendo qualquer reparo a ação do Fisco de inseri-los como responsáveis no polo passivo da Autuação.

Do Mérito Propriamente Dito

Apenas para melhor entendimento da autuação, cabe um pequeno resumo do trabalho realizado pela Fiscalização.

Suspeitando que diversos contribuintes do ramo de cosméticos, perfumaria e higiene pessoal mantinham um escritório clandestino em um apartamento localizado em Uberaba/MG, o Fisco, munido de um Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Juiz da 2ª Vara Criminal da Comarca de Uberaba, efetuou a apreensão de diversos documentos físicos e eletrônicos, tendo verificado que em tal escritório eram gerenciadas operações de um grupo de empresas caracterizado como “Grupo Global”.

Da análise de tais documentos, o Fisco apurou indícios de que a Autuada adquiria mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Para reforçar os indícios encontrados, o Ministério Público de Minas Gerais pediu a quebra de sigilo bancário e fiscal de todas as pessoas físicas e jurídicas envolvidas, compartilhando as informações obtidas com o Fisco Mineiro, conforme autorizado pelo Poder Judiciário.

De posse de todos os documentos (busca e apreensão/quebra de sigilo bancário e fiscal), constatou o Fisco que as mercadorias desacobertadas entradas no estabelecimento da Autuada eram acompanhadas por documentos fiscais que tinham como destinatário a empresa MAX COMÉRCIO ATACADISTA DE COSMÉTICOS LTDA (“Max Cosméticos”), situada no estado de Goiás (fls. 48/51).

A Autuada inclusive utilizava os documentos fiscais emitidos para a empresa Max Cosméticos em seu controle interno de entradas de mercadorias, chegando a recortar as informações de remetente e destinatários nos DANFES (fls. 52/54), o que não deixa dúvidas quanto à ciência e participação na fraude.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os pagamentos aos fornecedores eram realizados por meio de uma conta corrente em nome da empresa Max Cosméticos, aberta na agência 3311 da Caixa Econômica Federal (CEF), situada em Belo Horizonte/MG, que recebia quase diariamente depósitos em dinheiro provenientes da agência 1538 da CEF, situada em Uberaba/MG, na qual a Autuada mantém sua própria conta corrente (fls. 55/64).

Até mesmo as senhas para movimentação das contas bancárias de Max Cosméticos foram apreendidas pelo Fisco no citado escritório clandestino (fls. 64/66), utilizado para controlar todas as operações do “Grupo Global” (fls. 66/67).

Utilizando-se desse expediente, a Autuada deixava de recolher o ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais.

Constatou o Fisco, com base nos dados da quebra de sigilo bancário e fiscal, que dos R\$ 53.621.578,83 (cinquenta e três milhões, seiscentos e vinte e um mil, quinhentos e setenta e oito reais e oitenta e três centavos) depositados na conta de Max Cosméticos, R\$ 50.394.845,83 (cinquenta milhões, trezentos e noventa e quatro mil, oitocentos e quarenta e cinco e oitenta e três centavos) correspondem à soma dos depósitos efetuados pela Autuada, em dinheiro, na agência 1538 da CEF, em Uberaba/MG, local onde também mantém sua própria conta corrente (fls. 64).

Com base nas operações acobertadas por documento fiscal constantes da Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI) da Autuada, o Fisco identificou, para cada exercício, o percentual de operações sujeitas à substituição tributária ou enquadradas nas demais situações fiscais (fls. 71), assim como a margem de valor agregado e alíquotas médias em cada um desses exercícios (fls. 72).

Tais dados, assim como o valor dos depósitos em dinheiro efetuados pela Autuada, foram transferidos para as planilhas de apuração do crédito tributário (Planilhas IV e V – fls. 35/36), com base nas quais foi apurado o valor do ICMS/ST não recolhido, assim como as multas de revalidação e isolada aplicáveis na situação (Planilha VI – fls. 37).

Saliente-se que nas operações não sujeitas à substituição tributária (demais situações fiscais), foi exigida apenas a multa isolada pela entrada desacoberta, prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, posto que não há ICMS a se exigir nessas operações de entrada.

Todos os documentos e planilhas citados podem ser encontrados às fls. 34/37 e no DVD-R de fls. 39, estando pormenorizadamente descritos no Relatório Fiscal Contábil de fls. 42/75, o qual apresenta uma grande quantidade de informações, exemplos e documentos que detalham analiticamente a infração e o procedimento adotado pelo Fisco, mostrando-se uma leitura indispensável para melhor compreensão do Auto de Infração.

Passa-se agora à análise dos argumentos de defesa apresentados em relação ao mérito da autuação.

Afirmam os Impugnantes que, já tendo sido lavrado o Auto de Infração nº 01.000255851-75 para o período autuado, referente a compras subfaturadas, mostra-se absolutamente ilegal a pretensão do Fisco de lavrar um “sem número” de lançamentos

para o mesmo período. Argumenta que o princípio da imutabilidade do lançamento, previsto no art. 145 do CTN, estaria sendo desrespeitado.

Aduzem, ainda, que o Fisco cometeu claro erro de direito, alterando os critérios jurídicos do lançamento, na medida em que operações tratadas anteriormente como subfaturadas, agora são consideradas como desacobertas de documentação fiscal.

Às fls. 607/631, anexam cópia do Auto de Infração nº 01.000255851-75, referente à entrada de mercadorias subfaturadas no período de 01/01/10 a 28/02/13.

Às fls. 632/723, incluem cópia do Relatório Fiscal Contábil, que explica de forma didática o “*Modus Operandi*” adotado pela Autuada para reduzir de forma indevida ICMS/ST a recolher aos cofres públicos naquele PTA, utilizando-se do expediente do subfaturamento das entradas.

Naquele caso, o trabalho fiscal foi realizado a partir de documentos fiscais que acobertaram entradas de mercadorias escrituradas pela Autuada, em confronto com documentos extrafiscais apreendidos no cumprimento de mandado de busca e apreensão judicial, resultando na apuração dos valores subfaturados, cujo crédito tributário foi devidamente exigido por meio do PTA nº 01.000255851-75.

Apesar de as provas trazidas para sustentar as alegações de “erro de direito” e de “mudança de critério jurídico” se aterem apenas às operações subfaturadas que envolviam a empresa Unilever, importante salientar que o Auto de Infração nº 01.000255851-75 cuidava de outros 17 (dezesete) fornecedores de mercadoria subfaturada em relação aos quais os Impugnantes mantiveram-se silentes.

Cumpra esclarecer que as exigências fiscais foram separadas em dois Autos de Infração por questão de necessidade e praticidade, já que a acusação de entrada desacoberta dependia de provas mais robustas. Frise-se, ainda, que não há qualquer vedação legal a que o Fisco lavre tantos Autos de Infração quanto necessário dentro de um mesmo período, desde que seja constatada mais de uma infração à legislação tributária.

Para relembrar e reforçar a distinção entre o presente feito fiscal e o Auto de Infração nº 01.000255851-75, observa-se que nesse último, o Fisco constatou que a Autuada adquiria mercadorias subfaturadas de diversos fornecedores e que, inclusive, dividia os pagamentos em duas partes: uma referente à parcela acobertada pelo documento fiscal (denominada “Parte A”) e outra referente à parcela subfaturada (denominada “Parte B” ou “Boleto”), como forma de dificultar a comprovação da fraude.

Anexo a quase todos os Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica (DANFES) de aquisição foram encontrados documentos de controle interno da Autuada, referentes ao pagamento das duas citadas parcelas.

Também foram encontrados os comprovantes do pagamento da denominada “Parte B”, que podia ser um depósito realizado na conta do fornecedor ou de terceiros, assim como um boleto bancário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se vê, no Auto de Infração nº 01.000255851-75 a parcela subfaturada (objeto da autuação) era paga pela própria Autuada por meio de depósito na conta do fornecedor ou de terceiros por ele indicado, ou ainda por meio de boleto bancário. Por outro lado, no presente feito, os pagamentos pelas mercadorias desacobertas foram integralmente realizados via depósitos em dinheiro na conta de Max Cosméticos, que posteriormente eram transferidos aos fornecedores.

Nota-se, portanto, que os dois Autos de Infração cuidam de matérias e operações distintas, não havendo que se falar em mudança de critério de jurídico ou erro de direito, na medida em que não houve alteração no tratamento dado às operações envolvidas nas autuações: as do PTA nº 01.000255851-75 eram e continuam sendo subfaturadas ao passo que as entradas do presente feito fiscal, distintas daquelas, sempre foram entradas desacobertas de documentação fiscal. São distintos os fatos geradores de cada uma das autuações.

Dessa forma, devem ser afastados os argumentos apresentados.

Os Impugnantes alegam que o lançamento decorre de arbitramento fiscal e presunções no sentido de ser ela a real destinatária das mercadorias e de que tenha realizado os depósitos em dinheiro na conta bancária de Max Cosméticos.

Salientam que tais presunções baseiam-se apenas no fato de que possui conta corrente na mesma agência onde os depósitos foram realizados, o que seria inadmissível do ponto de vista legal. Acrescenta que não houve intimação dos fornecedores para prestar esclarecimentos antes de se considerar a empresa Max Cosméticos como inexistente.

Os documentos colacionados nos autos não deixam dúvida quanto à condição de verdadeira destinatária das mercadorias imputada à Autuada. O Anexo I, de fls. 91/242, apresenta uma série de documentos fiscais apreendidos em seu escritório clandestino.

Apesar de tais documentos terem como destinatária a empresa Max Cosméticos (supostamente operando em Goiânia/GO), apresentam os mesmos controles de recebimento (carimbos, assinaturas e anotações complementares) dos documentos fiscais destinados à Autuada, como demonstra o Fisco às fls. 48/51, denotando que, de fato, todas as mercadorias foram recebidas no estabelecimento dessa última, situado em Uberaba/MG.

A tentativa de ocultar o fato de que as mercadorias com documentos fiscais direcionados à Max Cosméticos foram recebidas no estabelecimento da Autuada é tão evidente que o Fisco apreendeu, no lixo do escritório clandestino, um DANFE com os dados do remetente e do destinatário recortados. Tal documento continha a assinatura do sócio-administrador Roberto de Paula Geraldino a autorizar o procedimento (fls. 52).

Por meio da chave de acesso e utilizando o sítio eletrônico <http://www.webdanfe.com.br/danfe/index.html>, o Fisco emitiu novamente esse DANFE (fls. 54) e demonstrou que apesar de ter sido encontrado no escritório da Autuada, tratava-se de mais um documento fiscal direcionado à empresa Max Cosméticos.

Apesar de a Autuada afirmar em sua Peça de Defesa, às fls. 563, que a empresa Max Cosméticos é “*fornecedora de mercadorias da Impugnante*”, o Fisco afirma que, conferindo todas as notas fiscais eletrônicas emitidas e recebidas pela Autuada, bem como todos os arquivos Sintegra e SPED-EFD transmitidos no período da autuação, não encontrou uma única operação realizada entre as duas empresas.

Saliente-se que causa estranheza o fato de a Autuada, mesmo afirmando não ter feito uma única operação com a empresa Max Cosméticos, apresentar às fls. 725/865, junto com sua Peça de Defesa, uma série de notas fiscais referentes a operações realizadas entre essa empresa e seus fornecedores/clientes. Esses documentos dizem respeito exclusivamente às partes envolvidas na transação, sendo deveras estranho que estejam na posse de pessoa que alega não possuir qualquer vínculo com as partes envolvidas na transação.

No que tange ao pagamento dessas operações, o Fisco apreendeu no escritório da Contribuinte vários comprovantes de depósito de dinheiro realizados na conta corrente da empresa Max Cosméticos, muitos deles acompanhados de uma pequena planilha que sempre é utilizada para controle dos depósitos realizados pela Autuada (fls. 56). Foram localizados, ainda, os próprios comprovantes de pagamentos eletrônicos e transferências eletrônicas de Max Cosméticos para seus supostos fornecedores, como se exemplifica às fls. 58/59.

Apreendeu-se, ainda, *e-mails* enviados por funcionária da Autuada nos quais é combinado com o fornecedor o pagamento de operações com Max Cosméticos (fls. 60/61), além de uma fita de máquina de calcular da qual constava a somatória dos pagamentos realizados ao fornecedor Unilever, em relação a mercadorias supostamente enviadas à empresa Max Cosméticos (fls. 62).

Outro ponto interessante a se observar é que, como demonstra o Fisco às fls. 63, a Autuada tinha o cuidado de depositar diariamente na conta de Max Cosméticos exatamente o valor necessário para o pagamento dos fornecedores naquela data, mantendo a conta praticamente sem saldo.

Os comprovantes de tais depósitos, que eram sempre realizados em dinheiro e na mesma agência 1538 da CEF onde a Autuada possui sua conta corrente, situada em Uberaba/MG (não obstante a Max Cosméticos supostamente operar em Goiânia/GO e ter sua conta corrente em uma agência da CEF em Belo Horizonte/MG), foram encontrados em grande quantidade em seu escritório clandestino, muitas vezes acompanhados do próprio comprovante de pagamento realizado pela Max Cosméticos naquele mesmo dia (*vide* o dia 03/01/13 às fls. 250/257).

Constatou-se também que a empresa Max Cosméticos consta das planilhas de controle gerencial e financeiro do Grupo Global, algumas vezes identificada pelo nome “MAX” (fls. 480), em outras, por “Matriz” (fls. 67 e 488). Tais planilhas contêm a rubrica do Coobrigado Paulo Acácio.

O Grupo Global é formado por diversas empresas envolvidas em fraudes tributárias no ramo de cosméticos em Minas Gerais, com inúmeros Autos de Infração lavrados e alguns até mesmo já julgados procedentes nesse CC/MG, das quais cita-se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

as empresas MR Perfumaria (Acórdão nº 4.136/13/CE), GC Perfumaria (Acórdão nº 4.235/14/CE) e Euro Perfumaria (Acórdão nº 4.177/13/CE).

Ao realizar pesquisa na *internet* por meio do buscador “*google*”, o Fisco constatou que, na lista de clientes da empresa “PROART”, fornecedora da Autuada e de Max Cosméticos, ambas as empresas são identificadas como pertencentes ao grupo “GLOBAL DISTR – MG”, inclusive com o mesmo telefone e *e-mail* de contato (fls. 69).

Corroborando a demonstração de que a empresa Max Cosméticos era apenas uma fraude, movimentada e controlada pela Autuada e seus sócios (gerente e de fato), no intento de deixar de recolher ICMS/ST ao estado de Minas Gerais, listagem apreendida pela Fiscalização com todas as senhas bancárias para movimentação eletrônica das contas de Max Cosméticos (fls. 65/66), inclusive com atualizações desses dados, o que extirpa qualquer dúvida porventura existente em relação ao total controle empresarial e financeiro da Autuada sobre tal empresa.

Lado outro, ao contrário do alegado, a utilização de arbitramento pelo Fisco na situação dos autos, em que restou provada a ação deliberada no sentido de ocultar, por meio de fraude, a ocorrência de fatos geradores, com consequente supressão de tributo devido, encontra pleno respaldo na legislação, mormente no art. 51 da Lei nº 6.763/75, que prevê as hipóteses em que poderá o Fisco se utilizar de arbitragem:

Art. 51. O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal; (Grifou-se)

O RICMS/02, por sua vez, preconiza no art. 53, inciso III que:

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal

Quanto às afirmações de que o arbitramento não foi motivado, ao restar comprovado que a Autuada adquiriu mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, tem-se que foram infringidos preceitos da legislação tributária aplicável no estado de Minas Gerais e que autorizada e motivada está a utilização do arbitramento, nos termos do já transcrito art. 51, inciso III da Lei nº 6.763/75.

A presunção no direito tributário é perfeitamente aceita, já tendo sido inclusive acolhida anteriormente neste órgão julgador administrativo, no âmbito dos Acórdãos nºs 19.846/10/3ª e 20.036/11/3ª.

Mostra-se, pois, plenamente admissível na seara tributária o uso da prova indireta, consistente em indício e presunção, especialmente quando ocorrente entrada de mercadoria sem emissão de documento fiscal, com consequente ausência de

recolhimento de ICMS/ST na parcela de operações sujeita a tal sistemática de apuração.

É pacífico o entendimento de que o ônus da prova cabe a quem acusa. Todavia, diante de uma presunção plenamente válida, esse ônus se inverte contra o Contribuinte, inclusive por ser ele o detentor de toda a documentação fiscal.

Apesar das oportunidades para apresentação das provas, com ampla garantia ao direito de defesa, a Autuada não apresentou qualquer documentação de natureza fiscal capaz de desconstituir os dados e provas constantes do Auto de Infração, limitando-se apenas a tentar desqualificar o amplo espectro probatório contido nos autos.

Ademais, o arbitramento realizado pelo Fisco se deu com base na situação real, amplamente comprovada nos autos, e não em meros indícios. Caberia à Defesa demonstrar que as operações de entrada de mercadorias ocorreram de acordo com a legislação, o que não foi feito em momento algum no presente Auto de Infração.

Em face de todo o exposto, improcede a reclamação dos Impugnantes a respeito da utilização de presunção e de arbitramento pelo Fisco, tratando-se de procedimentos técnicos idôneos e previstos em lei. Além disso, não resta qualquer dúvida de que a Autuada é a real destinatária das mercadorias supostamente adquiridas pela empresa Max Cosméticos, razão pela qual mostra-se desnecessário intimar fornecedores a atestar o que já se encontra largamente comprovado nos autos, devendo ser refutado o argumento apresentado.

Afirmam os Impugnantes que os documentos utilizados como prova das entradas subfaturadas representam um percentual ínfimo de suas operações, não se podendo afirmar, com base nas menos de 10% (dez por cento) dessas operações, que todas as entradas realizadas foram desacobertas.

O Fisco colacionou aos autos robustas provas, já descritas anteriormente, de que a Autuada se valeu da empresa Max Cosméticos para ocultar a aquisição de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, como consequente ausência de recolhimento do ICMS/ST devido a Minas Gerais.

A Autuada se valia de um comportamento doloso e organizado para supressão de tributo devido, depositando valores em dinheiro na conta da empresa Max Cosméticos e recebendo mercadoria com documentos fiscais direcionados a tal empresa, no único e exclusivo intuito de não recolher o ICMS/ST incidente sobre tais operações.

De fato, os documentos oriundos da busca e apreensão e da quebra de sigilo bancário demonstram que a empresa Max Cosméticos era uma mera ficção, controlada diretamente no escritório clandestino da Autuada, situado em Uberaba. Não resta dúvida de que 100% (cem por cento) dos depósitos em dinheiro realizados pela Autuada na conta corrente de Max Cosméticos foram utilizados para pagamento de operações desacobertas, como está fartamente demonstrado nos autos.

A Autuada não consegue refutar o conjunto probatório trazido pelo Fisco de forma convincente, resumindo sua defesa a argumentos genéricos, afirmando que as

provas são “poucas”, que se trata de “ínfimos” casos “específicos”, que se referem a “poucos” documentos fiscais e que tais provas demonstram que a verdade é diversa daquela “produzida unilateralmente” pelo Fisco, sempre sem se aprofundar no mérito das discussões, posto que não possui qualquer prova de suas alegações ou documentos que se prestem a comprovar a regularidade de suas operações.

O Fisco, ao longo do Relatório Fiscal Contábil, apresenta as provas de forma clara, objetiva e suficiente, detalhando o “*modus operandi*” e os controles internos utilizados pela Autuada para tentar apagar os rastros deixados pelas operações fraudulentas perpetradas com a utilização do nome da empresa Max Cosméticos.

Desse modo, entende-se plenamente comprovada a entrada desacobertada de mercadorias nas operações autuadas, restando correto o procedimento adotado pelo Fisco.

A Defesa argumenta que é indevido o uso da presunção em negócios jurídicos com montante superior ao décuplo do salário mínimo vigente, em face das disposições dos arts. 230 c/c 227 do Código Civil Brasileiro, o que denotaria a imprestabilidade do lançamento tributário.

As normas do Código Civil se aplicam, precipuamente, às relações jurídicas de natureza privada, não se prestando a regular as relações de direito público inerentes ao poder de tributação exercido pelo estado. O CTN é uma norma complementar à Constituição, prevista no art. 146 deste diploma legal e, como tal, é responsável por definir regras gerais em relação à tributação no Brasil. Dentre os dispositivos legais referentes à forma de se interpretar o CTN, aqui interessa os arts. 108 e 109, abaixo transcritos:

Art. 108. **Na ausência de disposição expressa**, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

- I - a analogia;
- II - os princípios gerais de direito tributário;
- III - os princípios gerais de direito público;
- IV - a equidade.

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, **mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.** (Grifou-se)

Somente nos casos de “ausência de disposição expressa”, poderá a autoridade administrativa se utilizar de norma estranha ao CTN, respeitando a ordem sucessiva apresentada. O art. 109 ainda ressalva que os princípios de direito privado não podem ser utilizados para definir os efeitos tributários de seus institutos, conceitos e formas.

O art. 148 do CTN autoriza o uso de arbitramento sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo Sujeito Passivo, o que afasta a existência do requisito da

“ausência de disposição expressa”, previsto no “*caput*” do art. 108, posto que o arbitramento está previsto na legislação tributária estadual, como já demonstrado.

À vista da existência de norma específica no próprio CTN e considerando-se o princípio da especialidade como mecanismo de solução dos conflitos aparentes de normas, fica inteiramente afastada a aplicação dos mencionados dispositivos do Código Civil ao caso presente.

Os Impugnantes pedem a aplicação do art. 112 do CTN com o argumento de que o lançamento e o arbitramento procedidos pelo Fisco seriam extremamente frágeis. Observe-se o texto da norma:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

As infrações e responsabilidades apontadas pelo Fisco estão largamente comprovadas nos autos, não se vislumbrando qualquer dúvida em relação à materialidade da conduta infracional ou à natureza da penalidade aplicável no caso concreto.

A Autuada e os Coobrigados se valeram de um esquema organizado e fraudulento, inclusive praticando diversos crimes contra a ordem tributária para, deliberadamente, suprimir tributo devido ao estado de Minas Gerais. Remete-se novamente, pela qualidade, ao Relatório Fiscal Contábil de fls. 42/75, o qual não deixa sombra de dúvida em relação ao ocorrido.

Dessa forma, sem razão a Defesa.

Assevera a Autuada que cerca de 30% (trinta por cento) das mercadorias por ela adquiridas são revendidas a outros estados, sendo inaplicável a cobrança de ICMS/ST sobre tais operações, devendo serem exigidas apenas as alíquotas interestaduais.

Salienta que teria cerca de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais) em pedidos de restituição de ICMS/ST pendentes de análise pelo estado e que anexou os documentos que comprovariam a situação.

Inicialmente saliente-se que, ao contrário do alegado, não foi anexado aos autos qualquer documento que comprove a existência de expressivos pedidos de restituição pendentes de análise do estado. Nesse ponto, vale o popular brocardo jurídico que afirma que “alegado e não provado é o mesmo que não alegado”.

Ademais, os pedidos de restituição de ICMS/ST são regulados pelos arts. 22/31 do Anexo XV do RICMS/02 e devem seguir os trâmites previstos em tais

dispositivos legais, não cabendo ao Fisco, em sede de autuação fiscal, realizar compensações de autuações com pedidos de restituição de ICMS/ST ainda pendentes de confirmação, os quais podem até mesmo não ser deferidos pela Autoridade Responsável.

Como já visto, o ICMS/ST ora exigido incidiu sobre as entradas de mercadorias promovidas pela Autuada e, como tal, já deveria ter sido integralmente recolhido naquele momento, independentemente do percentual de operações interestaduais em relação ao total de saídas. No momento da aquisição, presume-se que o destino das mercadorias é o estado de Minas Gerais.

O presente Auto de Infração limitou-se a analisar as entradas desacobertas de mercadorias realizadas pela Autuada, não se ocupando de verificar a regularidade e eventuais infrações nas saídas de tais mercadorias.

Caso parcela das operações de saída da Autuada com as mercadorias envolvidas na autuação tenha como destino outros estados, cabe a ela comprovar tal situação em procedimento diverso, pedindo a restituição dos valores referentes aos fatos geradores não ocorridos, obedecidos os trâmites previstos nos arts. 22/31 do Anexo XV do RICMS/02.

A redução pretendida pela Autuada, de fato, seria um prêmio pela sua impontualidade no recolhimento e pela fraude praticada, já que, caso tivesse ela agido de forma legal e regular em relação ao ICMS/ST devido, o recolhimento desse tributo já teria sido integralmente realizado quando da entrada de tais mercadorias.

Além disso, o eventual abatimento de qualquer valor na autuação levaria a uma redução proporcional da multa de revalidação incidente na mesma proporção, mais uma vez resultando em um “bônus” aos Impugnantes pelo seu comportamento à margem da lei, o que não se mostra de acordo com a teleologia da norma tributária, que visa punir e não premiar aqueles que deixam de recolher seus tributos, especialmente de forma dolosa, como no presente caso.

Desse modo, deve ser afastado o argumento apresentado, restando correta a exigência de ICMS/ST sobre todas as operações desacobertas sujeitas ao tributo, conforme procedeu o Fisco.

Os Impugnantes alegam que o Fisco não deduziu do cálculo do ICMS/ST os valores de ICMS devidos ao estado de origem, em relação às mercadorias que entraram no estado supostamente desacobertas de documentação fiscal, contrariando o disposto no art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, que cuida especificamente do crédito em matéria de ICMS/ST e assim dispõe:

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, o art. 68 do RICMS/02, que traz regra geral em relação aos créditos de ICMS, determina que somente o imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal poderá ser abatido do débito do Contribuinte:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto **corretamente cobrado e destacado** no documento fiscal relativo à operação ou à prestação. (Grifou-se)

Como as operações não foram nem mesmo acobertadas por documento fiscal direcionado à Autuada, não há que se falar em crédito a aproveitar sobre o tributo devido a título de ICMS/ST, restando correto o cálculo realizado pelo Fisco.

A Defesa alega que as multas, que representam cerca de 220% (duzentos e vinte por cento) do valor do imposto, têm natureza nitidamente confiscatória, devendo ser anuladas em razão dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, não confisco e moralidade.

Verifica-se que as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto devido no todo ou em parte, enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (*in* Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

"ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória".

"Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)." (DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

O estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTOS DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Diante disso, não se vislumbra qualquer ilegalidade ou caráter confiscatório em multas que foram corretamente exigidas, nos estritos termos da legislação tributária deste estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Quanto à aplicação por este Conselho de Contribuintes do permissivo legal previsto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, o que foi pedido pelos Impugnantes, apesar de se tratar de ato discricionário da Câmara de Julgamento, incumbe ressaltar que o § 5º, item 3 desse mesmo dispositivo legal dita a sua inaplicabilidade aos casos em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo, circunstâncias ocorridas e provadas no presente feito:

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

(...)

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documento apresentado da tribuna. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Felipe Jordan Trajano Monteiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Sérgio Adolfo Eliazar de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Maria de Lourdes Medeiros.

Sala das Sessões, 26 de outubro de 2016.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente / Revisor

Marco Túlio da Silva
Relator