

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.653/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000543686-91  
Impugnação: 40.010141318-71, 40.010141317-90 (Coob.)  
Impugnante: Atual Comércio de Autopeças Ltda - ME  
IE: 001094173.00-18  
Diomar de Oliveira Sales (Coob.)  
CPF: 044.967.386-35  
Proc. S. Passivo: Rômulo Badet Souza/Outro(s)  
Origem: DEFIS/SUFIS/BH

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócio-administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135 do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - UTILIZAÇÃO/FORNECIMENTO DE PROGRAMA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO - PAF/ECF.** Constatação fiscal de utilização de Programa Aplicativo Fiscal para uso em Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (PAF-ECF), em desacordo com a legislação, em desrespeito ao disposto no art. 2º do Anexo VI do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XLVIII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado, mediante confronto entre as informações constantes de documentos extrafiscais regularmente apreendidos no estabelecimento da Autuada com documentos/arquivos/livros fiscais relativos ao mesmo período, que o Sujeito Passivo promoveu saídas desacobertas de notas fiscais, de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do disposto no art. 194, inciso I do RICMS/02. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado, mediante análise de documentos extrafiscais regularmente apreendidos no estabelecimento e documentos/arquivos/livros fiscais relativos ao mesmo período, que o Sujeito Passivo promoveu entradas desacobertas de documento fiscal, de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de

**Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, incisos II e III, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

O presente lançamento trata das seguintes irregularidades imputadas à Autuada no período fiscalizado de 01 de janeiro de 2011 a 21 de janeiro de 2016:

1) utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF), em 02 (dois) Emissores de Cupons Fiscais de Marca BEMATECH, modelo MP-4000 TH FI, em desacordo com a legislação tributária. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XLVIII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75;

2) venda de mercadorias (autopeças) desacobertadas de documentação fiscal, nos períodos de julho de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75;

3) aquisição de mercadorias (autopeças) desacobertadas de documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), nos períodos de agosto a dezembro de 2013, fevereiro a dezembro de 2014 e junho a dezembro de 2015. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, incisos II e III, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Essas irregularidades foram constatadas mediante análise de documentos fiscais da Autuada e documentos extrafiscais devidamente apreendidos no estabelecimento autuado, em procedimento de busca e apreensão, de natureza administrativa, realizada no dia 21 de janeiro de 2016, em atendimento a Ordem de Serviço nº 08.160.000.364-48.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000015717. 00, acompanhado de respostas a intimação fiscal e de respectiva prorrogação (fls. 02/11); Auto de Infração-AI (fls. 12/17); Anexo I – Nota sobre o DVD “Relatório Fiscal do Auto de Infração nº 01.000543686-91” (fls. 18/38); Anexo II - DVD “Relatório Fiscal do Auto de Infração nº 01.000543686-91” (fls. 39/40) e “Termo de Entrega do Auto de Infração nº 01.000543686-91”, acompanhado de procuração (fls. 41/46).

### **Da Impugnação**

Inconformado, o Coobrigado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 48/61.

Na oportunidade, requer a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento, de ausência de provas suficientes a comprovar os fatos alegados pela Fiscalização;

- alternativamente, requer seja excluído do polo passivo da obrigação, ao argumento de que não é responsável solidário, posto que não se enquadra nas hipóteses do art. 135 do Código Tributário Nacional - CTN.

Da mesma forma, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 67/107, na qual alega a insubsistência do trabalho fiscal, em síntese, sob os seguintes argumentos:

- não é sujeito passivo do ICMS/ST, uma vez que, nas operações envolvendo autopeças, o responsável pela retenção e recolhimento do imposto nas operações subsequentes é o estabelecimento industrial alienante/remetente da mercadoria;

- o Fisco mineiro não possui capacidade ativa para fiscalizar e arrecadar o ICMS/ST com relação a fornecedores localizados fora do estado de Minas Gerais;

- a base de cálculo utilizada para se apurar o crédito tributário está equivocada, pois deve prevalecer a margem de lucro real em detrimento da margem de valor agregado, uma vez que esta é uma mera presunção;

- as multas isoladas possuem caráter confiscatório e, embora não negue a possibilidade de cumulação das multas pelo descumprimento de obrigações acessórias e principal, as multas não podem ser impostas em patamares desarrazoados e desproporcionais;

- a multa isolada aplicada pela utilização do ECF em desacordo com a legislação está equivocada, porque a Fiscalização não logrou êxito em demonstrar que a irregularidade apontada possibilitou-lhe obter informação diversa da fornecida ao Fisco e, portanto, deve-se aplicar a penalidade prevista na alínea “b” do inciso XLVIII do art. 54 da Lei nº 6.763/75, ou seja, 1000 UFEMGs por equipamento;

- a base de cálculo e o percentual adotado para o cálculo das multas isoladas pela venda de mercadoria sem documentação fiscal é ilegal, porque devem ser calculadas com base no valor do imposto que deixou de ser informado e recolhido por meio da documentação fiscal exigida, não podendo ser calculadas sobre o valor total das vendas; também, o percentual deve ser reduzido a 20%, nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75;

- a aplicação da multa isolada pela venda e pela aquisição de mercadorias sem documentação fiscal configura *bis in idem*.

Reclama da metodologia adotada pela Fiscalização para apuração das irregularidades, dizendo que as técnicas utilizadas são insuficientes e as conclusões são equivocadas, isto porque a Fiscalização afirma que os valores constantes de agendas apreendidas representam a real movimentação da empresa, mas não demonstra de onde foram tiradas as informações que permitiram essa conclusão; e as amostras utilizadas são insuficientes para uma conclusão estatisticamente aceitável. Por isso requer a anulação das multas baseadas nas agendas.

Também, no que se refere aos relatórios vendas dia extraídos do sistema, alega que a Fiscalização não demonstrou que se referiam, de fato, às movimentações reais da empresa.

Requer a realização de perícia e formula quesitos às fls. 104 dos autos.

### **Dos Documentos incluídos pela Fiscalização e do aditamento à impugnação**

No intuito de refutar algumas alegações colocadas pelos Impugnantes, a Fiscalização acostou aos autos novos documentos, conforme DVD de fls. 253.

Devidamente intimada pelo Ofício DEFIS nº 004/2017 (fls. 167/209), a Autuada comparece às fls. 257/265, reiterando os argumentos apresentados na impugnação anterior.

Para cientificar o Coobrigado, a Fiscalização enviou por correio o Ofício DEFIS nº 003/2017 (fls. 124/166) para o endereço no qual o Sr. Diomar declarou que residia, ao emitir o documento “Instrumento Particular de Mandato”, de fls. 62.

Contudo, essa correspondência foi devolvida, em razão do destinatário não ter retirado o objeto na unidade dos Correios, conforme documentos de fls. 255/256.

Dessa forma, o Coobrigado foi notificado da inclusão de novos documentos, por edital, mediante publicação na Imprensa Oficial do Estado de Minas Gerais, em 03 de maio de 2017 (fls. 266/267), e por intermédio de seus procuradores, que receberam o Ofício DEFIS nº 005/2017, de fls. 210/252.

Embora regularmente cientificado, o Coobrigado não se pronunciou nessa oportunidade.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação inserida no DVD de fls. 271 (arquivo “MF0100054368691a”), refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Anexa, também, o DVD de fls. 272, que contém os códigos *hash* de cada conteúdo dos anexos contidos no DVD “MF0100054368691a”.

Na oportunidade, apresenta, às fls. 268/270, “Nota sobre a Manifestação Fiscal do AI nº 01.000543686-91”. Nesse documento, esclarece que:

O objetivo de elaborar a Manifestação Fiscal em formato eletrônico foi facilitar a sua leitura, uma vez que as planilhas, os documentos e os textos legais citados nessa Manifestação encontram-se “linkados”. Para abrir esses “links”, deve-se posicionar o mouse sobre o “link”, em seguida manter pressionada a tecla “Ctrl”, e quando o ponteiro do mouse assumir a forma de “mão”, clicar com o botão esquerdo do mesmo. Caso algum “link” apresente dificuldade em abrir, dever-se-á mudar o navegador da internet.

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

A Assessoria do CC/MG emite o seu parecer (fls. 279/308), nos termos do disposto nos arts. 146 e 147 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, e propõe, ao final, a rejeição da arguição de nulidade do lançamento, o indeferimento da prova pericial e a procedência do lançamento, pelos mesmos motivos expostos na Manifestação Fiscal.

**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 alterações de estilo e acréscimos necessários.

**Das Preliminares**

**Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração**

O Impugnante/Coobrigado requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, ao argumento da ausência de provas suficientes a comprovar os fatos alegados pela Fiscalização.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Ressalta-se que os procedimentos fiscais realizados na empresa autuada, desde a Busca e Apreensão até a constituição do crédito tributário, foram feitos em observâncias das normas jurídicas vigentes.

Por oportuno, registra-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As infringências apuradas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis à atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Induidoso que os Sujeitos Passivos compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica das impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de o Impugnante/Coobrigado discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ele comprovar as suas alegações.

Rejeita-se, pois, a nulidade do lançamento arguida.

Quanto às demais razões apresentadas, verifica-se que se confundem com o mérito e assim serão analisadas.

**Do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades no lançamento.

Para tanto formula quesitos, às fls. 104, conforme segue:

- a) *queira o ilustre expert esclarecer se a metodologia utilizada para as conclusões acerca das agendas apreendidas pelo Fisco, em termos estatísticos, é suficiente para as conclusões por ele elaboradas;*
- b) *queira o perito opinar sobre a metodologia de levantamento do crédito tributário, relativo às entradas supostamente desacobertas de documento fiscal (Anexo 41), está correta, especialmente tendo em vista os documentos utilizados para tal;*
- c) *queira o douto perito dissertar sobre a validade do cálculo do lucro médio das operações (Anexo 40);*
- d) *queira o nobre expert iluminar o levantamento total da diferença entre o valor supostamente desacoberto e aquele apontado como regular, demonstrado no cálculo do crédito tributário do anexo 50.*

De acordo com a doutrina, *em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, verifica-se que os elementos carreados aos autos pela Fiscalização mostram-se suficientes para a elucidação das questões postas, uma vez que a metodologia empregada para identificar as 03 (três) irregularidades fiscais praticadas pela Autuada, sob o comando do Sr. Diomar de Oliveira Sales (Coobrigado), e para se apurar o crédito tributário está claramente detalhada, respectivamente, nos tópicos 10 e 13 a 14 do Relatório Fiscal do Auto de Infração (Anexo 1 constante do DVD de fls. 40).

No que tange ao questionamento sobre as agendas apreendidas e a amostra trazida inicialmente pela Fiscalização, verifica-se que foram trazidos novos documentos inseridos no DVD de fls. 253 (“Relatório Fiscal de Inclusões de Documentos no PTA nº: 01.000543686-91”), com intuito de deixar claro no processo o motivo que levou a Fiscalização a incluir as agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotivo” no Relatório Fiscal do Auto de Infração. Essa matéria será pormenorizadamente tratada na análise de mérito.

Em relação a esse novo material trazido pela Fiscalização, os Impugnantes não apresentaram nenhuma contestação.

Quanto ao cálculo da média percentual mensal da margem de lucro, encontra-se devidamente demonstrado na planilha designada “Cálculo da média da margem de lucro” (Anexo 40 do Auto de Infração).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação aos demais quesitos apresentados, verifica-se que encontram respostas na análise das informações e documentos carreados aos autos pela Fiscalização, dos quais a Contribuinte detém conhecimento pleno.

Lado outro, deve-se levar em conta que todo o trabalho fiscal foi elaborado com base somente nos documentos fiscais e extrafiscais da Autuada e caberia aos Impugnantes pontuar os erros que porventura entendessem haver.

Desse modo, constata-se que os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas dos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos. Portanto, a produção de prova pericial é desnecessária para a elucidação das irregularidades apuradas.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial, com fulcro na norma ínsita no art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “c” do RPTA, *in verbis*:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

c) considerado meramente protelatório.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação trata das seguintes irregularidades praticadas pela Autuada no período fiscalizado de 01 de janeiro de 2011 a 21 de janeiro de 2016:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) utilização de Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF), em 02 (dois) Emissores de Cupons Fiscais de Marca BEMATECH, modelo MP-4000 TH FI, em desacordo com a legislação tributária. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XLVIII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75;

2) vendas de mercadorias (autopeças) desacobertadas de documentação fiscal, nos períodos de julho de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75;

3) aquisição de mercadorias (autopeças) desacobertadas de documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), nos períodos de agosto a dezembro de 2013, fevereiro a dezembro de 2014 e junho a dezembro de 2015. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, incisos II e III, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Essas irregularidades foram constatadas mediante análise conjunta de documentos, arquivos digitais e livros fiscais/contábeis da Autuada e documentos extrafiscais devidamente apreendidos no estabelecimento autuado, conforme relação de documentos constante das páginas 5/6 do Relatório Fiscal do Auto de Infração.

Informa a Fiscalização que os documentos extrafiscais foram apreendidos no estabelecimento autuado, por meio de procedimento de “busca e apreensão” de natureza administrativa (Ordem de Serviço nº 08.160.000.364-48), dando origem à operação especial intitulada “PlanAuto”, deflagrada em 21 de janeiro de 2016.

Essa ação foi promovida mediante força tarefa formada pela Receita Estadual e Polícia Civil do Estado de Minas Gerais, em atendimento à solicitação do Ministério Público do Estado de Minas Gerais, para identificar possíveis práticas de sonegação fiscal.

O cumprimento dessa busca resultou na:

- lavratura de 01 (um) Termo de Constatação (Anexo 13 do Auto de Infração), para registrar que, durante a realização da busca, a Fiscalização flagrou a empresa autuada utilizando 01 (um) Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF), em versão não cadastrada na SEF/MG, o qual estava sendo utilizado nos 02 (dois) computadores da frente de caixa. Em cada um desses computadores havia um Emissor de Cupom Fiscal de Marca BEMATECH, modelo MP-4000 TH FI, versão 01.00.02 (dado extraído dos bancos de dados da SEF/MG no Sistema: Atestado de Intervenção Técnica AITe);

- apreensão de: documentos, 01 (um) HD externo Samsung e 01 (um) CD Nipponic 700 MB. A oficialização dessas apreensões deu-se mediante lavraturas dos Autos de Apreensões e Depósitos- AAD de números: 012674 e 012679 (Anexo 15 do Auto de Infração);

- copiagem de 05 (cinco) arquivos digitais. O registro dessas copiagens fez-se por meio das emissões dos Autos de Copiagens e Autenticações de Arquivos Digitais (Anexo 16 do Auto de Infração). As imagens resultantes dessas copiagens foram: PLAN0101, PLAN0102, PLAN0103, PLAN0104 e PLAN0106.

Essas imagens foram analisadas por meio dos *softwares* forenses FTK (versão 4.1) e FTK Imager, que não permitem adulteração do conteúdo da imagem analisada, sendo que FTK, além de preservar o *Hash* gerado no ato da cópia, gera também um *Hash* para cada arquivo que for encontrado na imagem (arquivo digital copiado), procedimento que visa preservar os arquivos integrantes da imagem, para que não sejam alterados.

Registra-se que, antes de promover a abertura dos lacres indicados nos Autos de Apreensões e Depósitos, a Fiscalização lavrou o Auto de Deslacrção (Anexo 18 do Auto de Infração) e, em seguida, na presença do Sr. Charles Rodrigues Sales Júnior, na condição de representante legal da Contribuinte, iniciou a seleção dos documentos apreendidos, que foram relacionados no “Anexo ao Auto de Deslacrção” (Anexo 17 do Auto de Infração).

Ressalta-se que todo o trabalho realizado pela Fiscalização está detalhadamente demonstrado no Relatório Fiscal do Auto de Infração, que se encontra em formato eletrônico (Anexo 1 constante do DVD de fls. 40), no intuito de facilitar a sua leitura, uma vez que as planilhas, os documentos e os textos legais citados no Relatório se encontram *linkados* aos diversos anexos constantes do mesmo DVD.

Nesse Relatório Fiscal do Auto de Infração, a Fiscalização relata que, em 05 de maio de 2016, a Autuada foi cientificada, por meio da entrega do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000015717.00 (fls. 02/03), de que seriam auditadas todas as suas transações comerciais realizadas entre 01 de janeiro de 2011 a 31 de março de 2016.

O prazo de validade desse AIAF foi prorrogado, nos termos do § 3º do art. 70 do RPTA, mediante lavratura do “Termo de Prorrogação de Auto de Início de Ação Fiscal” (Anexo 36 do Auto de Infração), que foi entregue à Contribuinte em 01/08/16.

A Fiscalização esclarece, ainda, que a auditoria dessas transações comerciais realizadas pela empresa Atual Comércio de Autopeças Ltda-ME, ora autuada, foi dividida em 02 (duas) partes: a primeira parte tratou das transações comerciais realizadas entre o período de 01 de janeiro de 2011 a 21 de janeiro de 2016; a segunda, das transações realizadas entre de 22 de janeiro de 2016 a 31 de março de 2016.

Informa, então, que o presente trabalho trata da auditoria das transações comerciais realizadas pela Autuada no período de 01 de janeiro de 2011 a 21 de janeiro de 2016.

Salienta-se que a Autuada exerce a atividade de comércio varejista de peças e acessórios novos para veículos automotores, conforme Anexo 2 do Auto de Infração, cujas mercadorias comercializadas estão sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos do disposto no art. 12 da Parte 1 e item “14” da Parte 2, ambas do Anexo XV do RICMS/02.

Com relação à irregularidade “1”, a Fiscalização informa que, na data da realização da “busca e apreensão”, constava, nos bancos de dados da SEF/MG, que a Contribuinte possuía 02 (dois) Emissores de Cupons Fiscais de Marca BEMATECH, modelo MP-4000 TH FI, versão 01.00.02, com os nºs de séries 21.653/17/2ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BE091210100011226683 e BE091510100011275381, e o correspondente Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF), que deveria estar sendo utilizado nesses emissores era, respectivamente, o que contém o MD5 nº 6EA128DBBD0D8F033F4759EA9800F92C e B47348B942B47F03C525749B95DDA92D, conforme Anexo 14 do Auto de Infração.

Explica que esses Programas Aplicativos Fiscais (PAF-ECF) foram desenvolvidos por Workgroup Serviços e Comércio de Produtos de Informática Ltda.-ME, CNPJ 00.213.648/0001-46, que deu, respectivamente, os seguintes nomes a eles: WORKMOTOR versão 2.1.1, e WORKMOTOR PLUS versão 2.0.9, de acordo com as informações constantes dos Anexos 22, 23 e 24 do Auto de Infração (informações extraídas dos bancos de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, no Sistema Atestado de Intervenção Técnica - AITe).

Todavia, na referida operação especial, a Fiscalização constatou que o Programa Aplicativo Fiscal efetivamente utilizado pela Autuada nos 02 (dois) Emissores de Cupons Fiscais era o “WORKMOTOR PLUS versão 2.1.2 BUILD 0.0.3” (Anexo 25 do Auto de Infração), o qual não é cadastrado na SEF/MG, de acordo com a relação de todos os programas que a citada empresa tem cadastrado no estado de Minas Gerais (Anexo 26 do Auto de Infração), restando caracterizada a infringência ao art. 2º da Parte 1 do Anexo VI do RICMS/02.

Assim, diante da constatação dessa irregularidade e, ainda, conforme se verá adiante, ao verificar que esse Programa permitia que a Contribuinte possuísse informações fiscais e contábeis diversas das que eram declaradas à Fiscalização, correta a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XLVIII, alínea “a” da Lei nº 6.763, por equipamento de Emissor de Cupom Fiscal flagrado com utilização irregular de tal Programa, conforme demonstrativo de fls. 13 (item 6-a).

Confira-se a previsão legal:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XLVIII - por utilizar programa aplicativo fiscal para uso em ECF em desacordo com a legislação tributária ou que não atenda aos requisitos estabelecidos na legislação:

- a) 10.000 (dez mil) Ufemgs por equipamento, se a irregularidade possibilitar ao estabelecimento usuário possuir informação diversa daquela fornecida à Fazenda Pública por exigência da legislação tributária; (grifou-se)

(...).

A análise dos conteúdos do referido Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF), intitulado de WORKMOTOR PLUS versão 2.1.2 BUILD 0.0.3, identificado na imagem PLAN0104 (arquivo digital objeto de copiagem - Anexo 16 do Auto de Infração), permitiu à Fiscalização a constatação da existência de diversos relatórios mensais, relativos a **vendas reais** de mercadorias, denominados “VENDAS POR

DIA”, atinentes ao período de julho de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015, os quais foram inseridos no Anexo 27 do Auto de Infração.

Para obter esses relatórios, a Fiscalização utilizou o “caminho” no Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF), demonstrado no documento “Menu de acesso aos Relatórios mensais de VENDAS POR DIA” (Anexo 28 do Auto de Infração).

Tais relatórios representam o resumo de todas as vendas de autopeças realizadas pela empresa e foram utilizados para controlar não só as vendas totais diárias de mercadorias, mas, também, os lucros e os custos diários totais dessas mercadorias vendidas (os campos desses Relatórios que se encontram as vendas, lucros e custos, respectivamente, são: “Valor Líquido”, “Margem” e “Custo”).

A Fiscalização, então, efetuou o cruzamento dos valores reais de vendas mensais, registrados nos Relatórios mensais “VENDAS POR DIA”, com as vendas mensais que a Contribuinte declarou à Fiscalização, conforme planilha intitulada “Vendas de mercadorias sem emissões de documentações fiscais”, constante do Anexo 31 do Auto de Infração, apurando todas as saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

As vendas mensais declaradas à Fiscalização foram extraídas **dos livros Registro de Saídas (LRS – Anexo 29 do Auto de Infração)**, nos períodos de julho de 2013 a novembro de 2014, janeiro a março de 2015, maio a outubro de 2015 e dezembro de 2015, e **dos arquivos Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI (Anexo 38 do Auto de Infração)**, nos períodos de dezembro de 2014 e novembro de 2015, em razão dos livros Registro de Saídas (LRS) desses períodos estarem incompletos.

Ressalta-se que, da totalidade mensal dos lançamentos contidos nesses livros, foram excluídos os lançamentos que não correspondem a vendas de mercadorias e os lançamentos contidos no livro Registro de Entradas (LRE – Anexo 30 do Auto de Infração), que se referem às devoluções de mercadorias vendidas nesses respectivos períodos.

Em razão da constatação de saídas desacobertadas de documentos fiscais, relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária, a Fiscalização, corretamente, lavrou o presente Auto de Infração para exigir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Conforme já mencionado anteriormente, os Relatórios mensais “VENDAS POR DIA” eram utilizados pela Autuada para controlar não só as vendas totais diárias de mercadorias, mas também, os lucros e os custos diários totais dessas mercadorias vendidas, cujos valores correspondem, respectivamente, aos campos “Valor Líquido”, “Margem” e “Custo” dos referidos Relatórios.

Assim, a descoberta dos custos reais das mercadorias vendidas nos períodos de julho de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015, descritas no campo “Custo” dos Relatórios mensais de vendas reais de mercadorias denominados “VENDAS POR DIA”, levou a Fiscalização a verificar se todas as aquisições de mercadorias realizadas pela Autuada foram acobertadas por documentação fiscal, pois o ICMS incidente nas vendas dessas mercadorias adquiridas deve ser pago antes da

entrada das mercadorias na empresa, conforme estabelecido no art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

A Fiscalização, então, elaborou a planilha denominada “Aquisições de mercadorias desacobertas de documentações fiscais”, constante do Anexo 41 do Auto de Infração, que representa um levantamento quantitativo dos valores de estoque de mercadorias, para conferência dos valores de compras acobertas por documento fiscal, utilizando a seguinte equação:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Compras} - \text{Custo de Venda} = \text{Estoque Final}$$

Consiste tal roteiro em uma simples operação matemática de soma e subtração, em que o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a venda de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída. Nesse caso, no levantamento se apura valor negativo de “estoque final”, o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Essa verificação, demonstrada na referida planilha denominada “Aquisições de mercadorias desacobertas de documentações fiscais”, revelou que a Autuada adquiriu R\$ 20.348.911,64 (vinte milhões, trezentos e quarenta e oito mil, novecentos e onze reais e sessenta e quatro centavos) de autopeças, sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), nos períodos de agosto a dezembro de 2013, fevereiro a dezembro de 2014 e junho a dezembro de 2015.

Segundo as informações da Fiscalização, a certeza de que as mercadorias adquiridas sem documentação fiscal pela Autuada eram autopeças e que o recolhimento do ICMS/ST devido, em decorrência dessas aquisições, não ocorreram, deram-se ao verificar, respectivamente, que a atividade econômica dessa empresa é comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores, conforme demonstrado no Anexo 2 do Auto de Infração, e não consta no banco de dados da SEF/MG o recolhimento do ICMS/ST dessas transações comerciais.

Registra-se que os valores dos estoques finais dos anos de 2012, 2013, 2014 e 2015, utilizados no referido levantamento, referem-se, respectivamente, aos valores contidos nos livros Registro de Inventário da Contribuinte dos dias 31 de dezembro de 2012; 31 de dezembro de 2013; 31 de dezembro de 2014 e 31 de dezembro de 2015, de acordo com os documentos constantes do Anexo 39 do Auto de Infração, considerando que o estoque inicial de um ano é o estoque final do ano anterior.

As aquisições mensais de mercadorias declaradas à Fiscalização pela Autuada foram extraídas dos livros Registro de Entradas (LRE), nos períodos de janeiro de 2013 a novembro de 2014 e janeiro de 2014 a dezembro de 2015, e, da totalidade mensal dos lançamentos contidos nesses livros, foram excluídos os lançamentos que correspondem às devoluções de mercadorias vendidas e os lançamentos contidos no livro Registro de Saídas (LRS), que se referem às devoluções de mercadorias compradas nesses respectivos períodos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já a aquisição mensal declarada à Fiscalização do mês de dezembro de 2014 foi extraída do arquivo Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI, em razão do livro Registro de Entradas (LRE) desse mês estar incompleto.

Para apuração dos custos mensais das mercadorias vendidas nos períodos de janeiro a junho de 2013 e abril de 2015, a Fiscalização utilizou a média percentual mensal da margem de lucro praticada pela empresa nos períodos de julho de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015, por meio da seguinte expressão matemática:

Custo mensal da mercadoria vendida = venda mensal declarada pela empresa Atual Comércio de Autopeças Ltda.-ME ÷ (1 + média percentual mensal da margem de lucro utilizada pela referida empresa nos períodos de julho de 2013 a março de 2015 e maio de 2015 a dezembro de 2015)

O cálculo da média percentual mensal da margem de lucro, que foi de 32,9187499879%, encontra-se demonstrado na planilha designada “Cálculo da média da margem de lucro” (Anexo 40 do Auto de Infração).

As vendas mensais que a Contribuinte declarou à Fiscalização nos períodos de janeiro a junho de 2013 e abril de 2015 foram extraídas dos livros Registro de Saídas (LRS) da empresa. Da totalidade mensal dos lançamentos contidos nesses livros foram excluídos os lançamentos que não correspondem a vendas de mercadorias e os lançamentos contidos no livro Registro de Entradas (LRE), que se referem às devoluções de mercadorias vendidas nesses respectivos períodos.

Em relação aos estoques finais escriturados pela Contribuinte, destaca-se o seguinte comentário da Fiscalização:

As constatações que os estoques finais dos exercícios de 2013 a 2015 estavam desacobertados de documentação fiscal levaram o Fisco a incluir os valores desses estoques, em situações fiscais irregulares, na soma das aquisições de autopeças sem documentações fiscais, descritos na coluna “I” (Aquisições de autopeças sem documentação fiscal...) da planilha “Aquisições de mercadorias desacobertadas de documentações fiscais”, respectivamente, nos meses de dezembro de 2013, 2014 e 2015 e, por consequência, incluí-los, respectivamente, nos estoques iniciais dos exercícios de 2014, 2015 e 2016, lançados na coluna “B” da referida planilha, para serem somados as aquisições de autopeças com documentações fiscais e subtraídas dos custos das autopeças vendidas com o fim de apurar os estoques finais mensais, nesses respectivos períodos, esses cálculos estão registrados na coluna “H” da planilha supra.

Ressalta-se que, considerando que todo o roteiro fiscal foi elaborado com base somente nos documentos fiscais e extrafiscais da Autuada, cabe à Impugnante, de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que a Fiscalização, caso os acate, promova as devidas correções.

Em decorrência da constatação de entradas desacobertas de documentos fiscais, relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária, e por força do disposto no art. 142 do CTN, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para, com base nos arts. 14 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, exigir o ICMS/ST, a Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, incisos II e III, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

A apuração das exigências fiscais encontra-se claramente demonstrada na planilha intitulada “Demonstração do Crédito Tributário”, constante do Anexo 50 do Auto de Infração.

Observa-se que, para apuração do imposto devido pelas entradas desacobertas de documentos fiscais, a Fiscalização considerou os percentuais de operações interestaduais e internas (Colunas I e J da referida planilha, respectivamente), relativas às aquisições de autopeças **declaradas** pela Contribuinte, de acordo com os livros Registro de Entradas.

Com base nesses percentuais, a Fiscalização determinou os valores aos quais foram acrescidos a “Margem de Valor Agregado” (para aquisições de dentro do estado) ou a “Margem de Valor Agregado Ajustada” (para aquisições de fora do estado), conforme o caso, previstas na legislação, de acordo com o período analisado (Colunas D e E da mesma planilha citada), obtendo a base de cálculo da substituição tributária de ICMS sonogado (Colunas K, L e M da planilha em questão).

De posse da base de cálculo de ICMS/ST, a Fiscalização calculou o imposto devido, nos termos do disposto no art. 20, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, utilizando a seguinte expressão matemática, que está demonstrada na Coluna P da planilha em comento:

Valor do ICMS-ST sonogado = (BC do ICMS-ST x alíquota do ICMS nas operações internas com autopeças) - valor do ICMS recolhido na operação própria do contribuinte remetente

A “alíquota do ICMS na operação interna com autopeças” aplicada foi a de 18% (dezoito por cento), conforme o art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, a qual não sofreu variação no período autuado.

Já o “valor do ICMS recolhido na operação própria da Contribuinte remetente” foi de R\$ 00,00 (zero), uma vez que toda a aquisição de mercadoria objeto de autuação ocorreu sem documentação fiscal e sem nenhum recolhimento do ICMS devido.

As demais exigências fiscais (multas de revalidação e isolada) estão claramente demonstradas nas Colunas Q a V da planilha “Demonstração do Crédito Tributário”.

De acordo com o relato da Fiscalização, a confirmação de que os Relatórios “VENDAS POR DIA” espelham as vendas reais deu-se mediante as seguintes verificações:

1) de que a soma dos R\$ 332.668, 23 (trezentos e trinta e dois mil, seiscentos e sessenta e oito reais e vinte e três centavos) existentes no caixa da Autuada, ao iniciar o mês de agosto de 2013, com os R\$ 18.733.537,82 (dezoito milhões, setecentos e trinta e três mil, quinhentos e trinta e sete reais e oitenta e dois centavos) que a empresa declarou que vendeu de mercadorias, entre os períodos de agosto de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015, não eram suficientes para cobrir os R\$ 41.380.117,75 (quarenta e um milhões, trezentos e oitenta mil, cento e dezessete reais e setenta e cinco centavos) que saíram do caixa da empresa no mesmo período.

Registra-se que o valor de R\$ 332.668, 23 que a Contribuinte iniciou o mês de agosto de 2013, encontra-se lançado na folha 25 do Livro Caixa do exercício de 2013 da empresa, conforme documento denominado “Saldo inicial da conta caixa da Atual em 01 de agosto de 2013” (Anexo 49 do Auto de Infração) e, ainda, o valor de R\$ 18.733.537,82 que a Contribuinte declarou à Fiscalização que vendeu de mercadorias, entre os períodos de agosto de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015, encontra-se demonstrado na planilha chamada “Vendas declaradas pela empresa Atual” (Anexo 48 do Auto de Infração).

Já o valor de R\$ 41.380.117,75, que saiu do caixa da Autuada, entre os períodos de agosto de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015, foi obtido pela soma de todos os registros de controles de saída de dinheiro do caixa da empresa, que se encontram lançados nas agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotive” nesses períodos (respectivamente, Anexos 44 e 45 do Auto de Infração), as quais também foram objeto de apreensão, conforme itens 57 e 58 do “Anexo ao Auto de Deslacrção” (Anexo 17 do Auto de Infração).

Essas agendas eram utilizadas pela Autuada para controlar todos os pagamentos e as retiradas de dinheiro feitos pelo sócio-administrador da empresa, Sr. Diomar de Oliveira Sales.

Na agenda “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos”, esses controles iniciaram-se na página 43 e terminaram na página 88, compreendendo o período de 01 de agosto de 2013 a 01 de junho de 2014; e na agenda “Vespor Automotive” iniciaram-se na página 6 e terminaram na página 82, referindo-se ao período de 02 de junho de 2014 a 20 de janeiro de 2016.

Os registros dessas saídas da Conta Caixa nesses períodos foram lançados na planilha intitulada “Controle de retiradas e pagamentos feitos por meio da conta Caixa” (Anexo 46 do Auto de Infração), sendo que, na coluna “D”, a Fiscalização indicou uma amostra de documentos extraídos dos bancos de dados da SEF/MG, os quais comprovam que os registros feitos nas referidas agendas ocorreram.

2) de que só foi possível à empresa retirar R\$ 41.380.117,75 (quarenta e um milhões, trezentos e oitenta mil, cento e dezessete reais e setenta e cinco centavos) do seu caixa, entre os períodos de agosto de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015, porque tinha em caixa R\$ 332.668, 23 (trezentos e trinta e dois mil, seiscentos e sessenta e oito reais e vinte e três centavos) ao iniciar o mês de agosto de 2013 e

vendeu R\$ 41.178.717,01 (quarenta e um milhões, cento e setenta e oito mil, setecentos e dezessete reais e um centavo) de autopeças no mesmo período.

Registra-se que o valor de R\$ 41.178.717,01 (quarenta e um milhões, cento e setenta e oito mil, setecentos e dezessete reais e um centavo) que a Autuada vendeu de autopeças, entre os períodos de agosto de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015, refere-se à soma dos valores constantes do campo “Valor Líquido”, extraídos dos Relatórios mensais de vendas reais de mercadorias denominados “VENDAS POR DIA”, os quais foram lançados na coluna “C” da planilha “Vendas de mercadorias sem emissões de documentações fiscais”.

A Impugnante/Atuada afirma que a amostra contida na coluna “D” da planilha “Controle de retiradas e pagamentos feitos por meio da conta Caixa” é insuficiente para concluir que ocorreram os registros de retirada de dinheiro da conta Caixa da Autuada, descritos nas agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotive”.

Frisa que *“as amostras extraídas pelo fisco, que representam o pilar sustentatório de suas conclusões acerca das irregularidades que a Atual Auto Peças supostamente cometeu são viciadas, insuficientes para uma conclusão estatisticamente aceitável”*.

Requer, portanto, anulação das multas decorrentes dessas agendas.

Acrescenta que, em obediência aos princípios da motivação dos atos, da transparência e da legalidade, a Fiscalização *“deveria ter indicado os critérios utilizados para as conclusões que tirou, ônus do qual não se desincumbiu”*.

Assim, entende que todo o trabalho encontra-se viciado e deve ser anulado.

Em razão desse questionamento, a Fiscalização entendeu necessária a juntada de novos documentos, que foram inseridos no DVD de fls. 253, elaborando, inclusive, o “Relatório Fiscal de Inclusões de Documentos no PTA nº: 01.000543686-91”, com intuito de deixar claro no processo o motivo que o levou a incluir as agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotive” no Relatório Fiscal do Auto de Infração.

No Tópico 2 desse relatório, a Fiscalização reforça a informação de que as saídas reais de dinheiro do caixa da empresa autuada eram registradas diariamente, e em sequência, respectivamente, nas agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotive”.

Reitera que a auditoria nessas agendas serviu para provar que os Relatórios mensais de vendas reais de mercadorias denominados “VENDAS POR DIA” (extraídos do Programa Aplicativo Fiscal - PAF-ECF) espelhavam o total de vendas de autopeças que a empresa realizou, nos períodos de julho de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015.

Por fim, apresenta diversas explicações, demonstrando que não há razão para aceitar as arguições feitas pela Impugnante com objetivo de desqualificar as provas fiscais.

Para corroborar, ainda mais, com a demonstração de que os documentos contidos na coluna “D” da planilha “Controle de retiradas e pagamentos feitos por meio da conta Caixa” comprovam que as retiradas de dinheiro do caixa da Autuada, descritas nas agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotive”, aconteceram, a Fiscalização traz mais 150 (cento e cinquenta) documentos ao processo, a título de amostra, os quais compõem os Anexos 13 a 18 do DVD de fls. 253.

Esses novos documentos foram *linkados*, individualmente, na coluna “D” da planilha denominada “Controle de retiradas e pagamentos feitos por meio da conta Caixa 2” (Anexo 12 do DVD de fls. 253), respectivamente, na linha a que se refere cada lançamento.

Dentre esses documentos, destaca-se a conta chamada de “Lotérica” (Anexo 18 do DVD de fls. 253), lançada nas agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotive”, que se refere ao total de dinheiro que saía do caixa da empresa para pagar documentos na casa lotérica. Conforme observação da Fiscalização, esse registro era feito todas as vezes que a empresa pagava algum documento nesse tipo de estabelecimento.

Conforme ressaltado pela Fiscalização, a Autuada não possuía conta bancária, portanto, os registros nas agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotive” denominados de “banco” (Anexo 17 do DVD de fls. 253) referiam-se ao total de dinheiro que saía do caixa da empresa para pagar documentos ou realizar depósitos na conta de terceiros na agência bancária.

Além desses novos documentos, referida planilha contém todos os lançamentos e documentos contidos na planilha intitulada “Controle de retiradas e pagamentos feitos por meio da conta Caixa”, cuja explicação de seu conteúdo encontra-se no tópico 11 do Relatório Fiscal do Auto de Infração nº: 01.000543686-91 (DVD de fls. 40), mais 04 (quatro) novos lançamentos.

Esses novos lançamentos estão descritos nas linhas 3359 a 3362 da planilha “Controle de retiradas e pagamentos feitos por meio da conta Caixa 2” e foram extraídos dos registros contidos nas páginas 80 e 81 da agenda “Vespor Automotive”, dentre os vários existentes nessas páginas, com a finalidade de comprovar que todos os registros de controle de saída de dinheiro do caixa da Autuada, realizados nas agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotive”, ocorreram conforme suas descrições.

Nota-se que, em relação a esse novo material comprobatório trazido pela Fiscalização, os Impugnantes não apresentaram nenhuma contestação. A Impugnante/Atuada apenas reiterou os argumentos da sua impugnação, entendendo que as questões de direito alegadas seriam suficientes para desconstituir o Auto de Infração.

Em relação à metodologia utilizada para apuração do crédito tributário, a Impugnante/Atuada alega que a Fiscalização deveria ter utilizado a margem de lucro, que era a real, extraída das planilhas denominadas “Vendas por Dia”, para chegar à base de cálculo do ICMS/ST sonogado, e não a presumida (MVA prevista na

legislação), como foi utilizada para incidir o ICMS devido nas operações subsequentes com autopeças.

Argumenta que esse procedimento aumentou a referida base de cálculo e, por consequência, majorou o ICMS/ST exigido.

Todavia, a forma de se apurar a base de cálculo do ICMS/ST está prescrita no art. 19, inciso I, alínea “b” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 c/c o § 5º desse mesmo artigo.

Dessa prescrição, extrai-se os seguintes elementos que devem compor a base de cálculo do ICMS/ST devido pela Autuada:

- valor da aquisição das autopeças;
- Margem de Valor Agregado (MVA).

O valor da aquisição encontra-se descrito na coluna “I” da planilha “Aquisições de mercadorias desacobertadas de documentações fiscais” (Anexo 41 do Auto de Infração). E a MVA, nas aquisições realizadas dentro do estado de Minas Gerais, encontra-se descrita no “Item 14 da Parte 2 do RICMS/02”.

Observa-se que, no período de 01 de janeiro de 2013 a 28 de fevereiro de 2015, essa margem era de 59,60% (cinquenta e nove vírgula sessenta por cento) e, no período de 01 de março de 2015 a 31 de dezembro de 2015, passou para 71,78% (setenta e um vírgula setenta e oito por cento).

Para aquisições realizadas fora do estado, deve-se aplicar a “Margem de Valor Agregado Ajustada”, conforme prescreve o art. 19, inciso I, alínea “b” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 c/c o § 5º desse mesmo artigo, cujos percentuais passam a ser, respectivamente, 71,28% (setenta e um vírgula vinte e oito por cento) e 84,35% (oitenta e quatro vírgula trinta e cinco por cento).

Assim, o cálculo realizado pela Fiscalização embasou-se na legislação tributária vigente na época em que ocorreram as aquisições de autopeças.

Ressalta-se que o procedimento fiscal, além de atender as normas vigentes na época em que ocorreram as aquisições sem o recolhimento do ICMS/ST devido nas operações subsequentes com autopeças, ainda exalta o princípio da igualdade tributária (art. 150, inciso II da Constituição Federal de 1988), uma vez que os contribuintes do ICMS do estado de Minas Gerais, que recolheram o ICMS/ST devido nas operações subsequentes de forma correta, apuraram a base de cálculo desse imposto utilizando a margem prevista na legislação tributária estadual.

Nesse sentido, vale mencionar o comentário da Fiscalização extraído da Manifestação Fiscal:

Diante do exposto, fica claro que a margem de lucro que a empresa Atual Comércio de Autopeças Ltda.-ME utilizava só foi possível porque sonegava tributos (ICMS-ST, o PIS, o COFINS e o Imposto de Renda), se não tivesse praticado tal atitude estaria utilizando a margem de lucro do mercado, que é a utilizada pelos seus concorrentes e a prevista na legislação do ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, não há como prosperar a alegação da Impugnante, uma vez que, para o cálculo do ICMS/ST devido, a Fiscalização seguiu estritamente o que determina a legislação tributária.

A Impugnante/Autuada alega que a extração dos dados dos relatórios “Venda por Dia” não pode ser considerada, porque esse sistema servia, exclusivamente, como um controle de estoque, não dos custos e tributos a eles correlatos, sendo que, o Fisco não demonstrou que as informações desse sistema se referem à movimentação da empresa.

Contudo, conforme bem esclarecido pela Fiscalização, essa declaração não condiz com a verdade dos fatos que ocorreram na empresa autuada, pelos seguintes motivos:

- Os Relatórios mensais de vendas reais de mercadorias denominados “VENDAS POR DIA” foram extraídos do Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF), intitulado de WORKMOTOR PLUS versão 2.1.2 BUILD 0.0.3, que estava sendo utilizado nos 02 (dois) computadores da frente de caixa. Em cada um desses computadores havia um Emissor de Cupom Fiscal de Marca BEMATECH, modelo MP-4000 TH FI, versão 01.00.02 . O registro desse fato deu-se através da lavratura de um Termo de Constatação;
- A substituição dos Programas Aplicativos Fiscais WORKMOTOR PLUS versão 2.0.9 e WORKMOTOR versão 2.1.1, que eram os autorizados pelo Fisco para serem utilizados, respectivamente, nos 02 (dois) Emissores de Cupons Fiscais de Marca BEMATECH, modelo MP-4000 TH FI, versão 01.00.02, pelo Programa Aplicativo Fiscal não autorizado pela SEF-MG, WORKMOTOR PLUS versão 2.1.2 BUILD 0.0.3, ocorreu para permitir que o sócio - administrador da empresa impugnante, Sr. Diomar de Oliveira Sales, tivesse o controle real de todas as entradas de dinheiro no caixa da empresa Atual Comércio de Autopeças Ltda.-ME e, ainda, a ocultação de informações de vendas de autopeças ao Fisco;
- Os Relatórios mensais de vendas reais de mercadorias denominados “VENDAS POR DIA”, extraídos do Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF), intitulado de WORKMOTOR PLUS versão 2.1.2 BUILD 0.0.3, espelham os totais de vendas de autopeças que a empresa Atual Comércio de Autopeças Ltda.-ME realizou, nos períodos de julho de 2013 a março de 2015 e maio de 2015 a dezembro de 2015. A prova dessa afirmação encontra-se descrita no tópico 11 do Relatório Fiscal do Auto de Infração nº: 01.000543686-91.

Assim, diante desses fatos apresentados, mostra-se improcedente o argumento da Impugnante sobre os Relatórios mensais de vendas reais de mercadorias denominados “VENDAS POR DIA”, pois não há dúvidas de que tais Relatórios espelham não só as vendas diárias de mercadorias, mas, também, os lucros e os custos decorrentes dessas comercializações nas datas em que foram registradas tais operações.

Ademais, são contraditórias as alegações da Autuada, porque, de acordo com as abordagens anteriores, requer que, para o cálculo do ICMS/ST, sejam considerados os valores relativos à “Margem” (lucro) constante dos referidos relatórios, ao argumento de que **esses são os valores reais** atinentes às operações.

Também não procede a afirmação da Impugnante de que a Fiscalização, ao apurar as vendas de mercadorias sem documentações fiscais, considerou que, nos meses de dezembro de 2014 e novembro de 2015, não houve nenhuma venda de mercadorias com nota fiscal.

Basta examinar a planilha “Vendas de mercadorias sem emissões de documentações fiscais” (Anexo 31 do Auto de Infração), para verificar que, das vendas reais registradas nos Relatórios mensais denominados “VENDAS POR DIA”, a Fiscalização deduziu as vendas declaradas pela Contribuinte, inclusive em relação aos meses de dezembro de 2014 e novembro de 2015, cujos valores estão lançados na coluna “J” da referida planilha, nas linhas “21” e “31”, respectivamente.

A Impugnante/Atuada argumenta que a penalidade que deveria ter sido aplicada na constatação da utilização do Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF), denominado WORKMOTOR PLUS versão 2.1.2 BUILD 0.0.3, em 02 (dois) Emissores de Cupons Fiscais, em desacordo com a legislação tributária, é a prevista no art. 54, inciso XLVIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, por entender que não se provou que esse Programa permitia ao seu usuário possuir informações fiscais e contábeis diversas das que são declaradas ao Fisco.

Entretanto, ao contrário do alegado pela Defesa, os Relatórios mensais de vendas reais de mercadorias denominados “VENDAS POR DIA”, extraídos do Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF), denominado WORKMOTOR PLUS versão 2.1.2 BUILD 0.0.3, utilizado pela Autuada em 02 (dois) Emissores de Cupons Fiscais na frente de caixa, representam a prova irrefutável de que tal Programa permitia que a Autuada possuísse informações fiscais e contábeis diversas das que eram declaradas à Fiscalização.

Dessa forma, correta a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XLVIII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

A Defesa argumenta que o percentual da Multa Isolada aplicada, em decorrência das “supostas” vendas de autopeças sem documentação fiscal, deveria ser de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, e não de 40% (quarenta por cento) como foi a aplicada, prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Argumenta, ainda, que referida multa deveria incidir sobre o montante do ICMS/ST sonogado, e não sobre a base de cálculo desse imposto omitido (vendas omitidas).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, a aplicação da Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 só é cabível quando a Fiscalização apura vendas (ou entregas, ou transportes, ou aquisições ou estoques) desacobertas de documentação fiscal com base, exclusivamente, nos documentos fiscais e contábeis do contribuinte. Veja-se o que dispõe a referida legislação:

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 desacobrada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(grifou-se)

No presente caso, a constatação das vendas de autopeças sem emissão de documento fiscal, nos períodos de julho de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015, não se deram, exclusivamente, por meio dos documentos fiscais da Autuada, mas, sim, por intermédio do cruzamento dos documentos extrafiscais (Relatórios mensais de vendas reais de mercadorias denominados “VENDAS POR DIA”) com os documentos fiscais declarados pela Contribuinte.

Portanto, a aplicação da Multa Isolada prescrita no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 (40% - quarenta por cento) não carece de qualquer reparo.

Também, não tem como ser atendido o pedido da Impugnante de se aplicar a multa isolada sobre o valor do ICMS/ST sonegado, pois, além de não haver essa previsão na legislação tributária estadual, o dispositivo legal que estabelece a penalidade pela conduta de realizar venda de mercadoria sem documentação fiscal prevê que a multa incide sobre o total de vendas (operações) desacobertas de documentação fiscal.

A Defesa entende que, ao aplicar a Multa Isolada de 40% (quarenta por cento) sobre as vendas de mercadorias sem documento fiscal e 40% (quarenta por cento) sobre as aquisições de autopeças sem documento fiscal, ambas previstas no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, a Fiscalização a puniu 02 (duas) vezes pela mesma conduta.

Por esse motivo, afirma que deve ser excluída essa penalidade sob pena de se caracterizar o *bis in idem*.

Observa-se, contudo, que se trata de condutas distintas e inconfundíveis, previstas no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, retrotranscrito, cada uma delas sujeita à Multa Isolada de 40% (quarenta por cento).

Assim, ao se constatar, mediante auditoria realizada na documentação fiscal e extrafiscal da Contribuinte, que houve vendas de autopeças sem emissão de documentação fiscal, nos períodos de julho de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015, correto o procedimento fiscal de exigir referida penalidade pela conduta de “Saída de mercadoria sem documentação fiscal”, cuja base de cálculo foi de R\$ 23.177.631,56 (vinte e três milhões, cento e setenta e sete mil, seiscentos e trinta e um reais e cinquenta e seis centavos).

Da mesma forma, ao se identificar aquisições de autopeças, sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), nos períodos de agosto a dezembro de 2013, fevereiro a dezembro de 2014 e junho a dezembro de 2015, correto o procedimento fiscal de exigir a penalidade em questão pela conduta de “Receber mercadoria sem documentação fiscal”, cuja base de cálculo foi de R\$ 20.348.911,64 (vinte milhões, trezentos e quarenta e oito mil, novecentos e onze reais e sessenta e quatro centavos).

Assim, restou demonstrado que a Fiscalização aplicou a multa isolada diante da constatação de 02 (duas) condutas ilícitas distintas, inseridas nas hipóteses de incidência da norma do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 (dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal), não se caracterizando o alegado *bis in idem*.

No que tange à multa de revalidação, também não procede a afirmação da Impugnante/Autuada de que a alíquota aplicada foi majorada em 100% (cem por cento), passando de 50% (cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), sem nenhuma fundamentação legal.

Observa-se que, no campo “PENALIDADE” do Auto de Infração, encontra-se descrita a base legal das penalidades aplicadas, entre elas, a do art. 56, § 2º, incisos II e III da Lei nº 6.763/75, que corresponde à Multa de Revalidação:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

Extrai-se dessa prescrição legal que:

- O § 2º, inciso II determina que a multa de revalidação normal (50%, cinquenta por cento, nos termos do art. 56, inciso II) será cobrada em dobro, quando a mercadoria for sujeita à substituição tributária e a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes recaiam sobre o estabelecimento destinatário, por falta de pagamento desse imposto, nos termos do art. 22, §§ 18, 19 e 20 da Lei nº 6.763/75;

- O § 2º, inciso III estabelece que a multa de revalidação normal (50%, cinquenta por cento, nos termos do art. 56, inciso II) será cobrada em dobro, quando verificada a falta de pagamento de ICMS/ST na ocorrência de qualquer situação prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, em se tratando de mercadoria sujeita à substituição tributária.

No caso presente, a Fiscalização constatou que a Autuada adquiriu R\$ 20.348.911,64 (vinte milhões, trezentos e quarenta e oito mil, novecentos e onze reais e sessenta e quatro centavos) de autopeças (mercadorias sujeita à substituição tributária), sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), nos períodos de agosto a dezembro de 2013, fevereiro a dezembro de 2014 e junho a dezembro de 2015, fato que se enquadra perfeitamente nas hipóteses de incidência da Multa de Revalidação em dobro (100% - cem por cento), descritas nos apontados incisos II e III do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Desse modo, não há que se falar em falta de fundamentação legal, para a aplicação da multa de revalidação no valor de 100% (cem por cento) sobre o valor do ICMS/ST não recolhido.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Com relação à alegação de afronta ao princípio do não confisco, vale mencionar o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO

CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, registra-se que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante do item 3 do § 5º do mesmo dispositivo legal:

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.

§ 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.** (grifou-se)

É importante mencionar, também, que o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 recebeu nova redação dada pelo art. 56 da Lei nº 22.749/17, como segue:

Art. 56 - O caput do inciso I e os incisos XXVI, XXXIV e XXXVII do caput do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, e os §§ 2º e 5º do mesmo artigo passam a vigorar com a seguinte redação, e fica acrescentado ao caput do artigo o inciso XLVI a seguir:

"Art. 55 - (...)

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;"

(Grifou-se)

Contudo, considerando-se as irregularidades cometidas pela Autuada no presente caso (entrada e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal) e que o dolo é característica do tipo, sendo ele hipótese excludente da aplicação do limitador a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, conforme mencionado no dispositivo retrotranscrito, não cabe, no presente caso, a aplicação desse limitador e, sim, daquele aplicado pela Fiscalização, conforme redação do § 2º do art. 55 vigente na época dos fatos geradores. Portanto, conclui-se pela aplicação da multa isolada conforme lançada.

A Impugnante/Atuada entende que os valores exigidos a título de ICMS/ST devem ser excluídos, em razão da eleição errônea da sujeição passiva.

Argumenta que a responsabilidade por recolher o ICMS devido nas operações subsequentes com autopeças é do estabelecimento industrial e não da empresa varejista, como é o caso da empresa atuada, inclusive nas operações interestaduais em **que há Protocolo firmado entre os estados.**

Afirma que *“o Fisco mineiro não possui capacidade ativa para fiscalizar e arrecadar tributo incidente sobre operação realizada fora de seu território”*.

Contudo, não procedem esses argumentos.

A responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST devido nas operações subsequentes com autopeças pode ser:

- do estabelecimento industrial, nos termos do disposto no *caput* do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, quando remete autopeças para contribuinte do ICMS situado no estado de Minas Gerais;

- do estabelecimento não-industrial, nos termos do disposto no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, quando remete autopeças para contribuinte do ICMS situado no estado de Minas Gerais;

- do estabelecimento destinatário, nos termos do disposto nos arts. 14 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, quando adquire autopeças de estabelecimento não responsável em fazer a retenção do ICMS/ST, ou sendo responsável, não faz ou faz a menor.

Desse modo, quando uma empresa mineira adquire autopeças para revenda, sem o devido recolhimento de ICMS/ST, deve recolher esse imposto para o estado de Minas Gerais, de acordo com o disposto nos arts. 14 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, no prazo previsto nos incisos I, alínea “c”, e II do art. 46 da Parte 1 do Anexo XV RICMS/02, bem como nos termos do previsto no art. 22, §§ 18, 19 e 20 da Lei nº 6.763/75, independente do estabelecimento alienante (industrial ou não) ser o

responsável pelo recolhimento, sob pena de ter que recolhê-lo com multas e juros de mora.

Como a Autuada adquiriu R\$ 20.348.911,64 (vinte milhões, trezentos e quarenta e oito mil, novecentos e onze reais e sessenta e quatro centavos) de autopeças sem o devido recolhimento do ICMS/ST, nos períodos de agosto a dezembro de 2013, fevereiro a dezembro de 2014 e junho a dezembro de 2015, e não providenciou tal recolhimento ao estado de Minas Gerais, correto o procedimento fiscal de lavrar o presente para exigir o imposto sonegado e seus consectários legais.

Em relação à responsabilidade tributária do Coobrigado, a Fiscalização destaca, no Relatório Fiscal do Auto de Infração, os vários motivos que a levaram a inserir o Sr. Diomar de Oliveira Sales no polo passivo da obrigação tributária:

1) é o sócio-administrador da empresa autuada, conforme pesquisa no SICAF, um dos bancos de dados da SEF/MG, na página “Consulta Todos os Sócios de um Contribuinte” (Anexo 3 do Auto de Infração);

2) é o responsável por fazer as compras de autopeças para a empresa autuada, como se pode verificar no documento intitulado “Consulta Nota Fiscal” (Anexo 52 do Auto de Infração), o qual foi apreendido pela Fiscalização na empresa durante o procedimento de busca e apreensão e encontra-se descrito no item 72 do “Anexo ao Auto de Deslacração” (documento constante do Anexo 17 do Auto de Infração).

A Fiscalização informa que o pagamento dessa compra foi registrado na planilha intitulada “Controle de retiradas e pagamentos feitos por meio da conta Caixa” (Anexo 46 do Auto de Infração). Na coluna “D” dessa planilha, foi colocada uma amostra de documentos, extraídos dos bancos de dados da SEF/MG, que comprovam que os registros feitos nas agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotive” ocorreram (respectivamente Anexos 44 e 45 do Auto de Infração).

Para facilitar a visualização desse pagamento, a Fiscalização filtrou esse lançamento da referida planilha e colocou-o na planilha designada “Registros de pagamento de compra feito pelo Sr. Diomar para empresa Atual” (Anexo 52 do Auto de Infração).

Acrescenta que as agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotive” eram preenchidas pelo Gerente e Subgerentes da Autuada para prestarem contas ao Senhor Diomar de Oliveira Sales;

3) beneficia-se das receitas de vendas de autopeças da Autuada, pois retirou do caixa dessa empresa a quantia de R\$ 2.806.673,95 (dois milhões, oitocentos e seis mil, seiscentos e setenta e três reais e noventa e cinco centavos), entre os períodos de agosto de 2013 a março de 2015 e maio a dezembro de 2015.

A Fiscalização relata que essas retiradas foram registradas na planilha intitulada “Controle de retiradas e pagamentos feitos por meio da conta Caixa” (Anexo 46 do Auto de Infração). Para facilitar a visualização das retiradas feitas pelo Sr. Diomar, a Fiscalização filtrou esses lançamentos contidos nessa planilha e colocou-os

na planilha intitulada “Registros de retiradas de dinheiro do caixa da empresa Atual feitos pelo Sr. Diomar” (Anexo 52 do Auto de Infração);

4) utiliza-se de parte das receitas da empresa autuada para realizar pagamentos de suas despesas pessoais, tais como aluguel e celular. Os registros dos pagamentos dessas despesas foram digitalizados na planilha intitulada “Controle de retiradas e pagamentos feitos por meio da conta Caixa” (Anexo 46 do Auto de Infração).

Para facilitar a visualização desses pagamentos, a Fiscalização filtrou esses lançamentos contidos nessa planilha e colocou-os na planilha “Registros de pagamentos de despesas pessoais do Sr. Diomar feitas pela empresa Atual” (Anexo 52 do Auto de Infração).

O Impugnante/Coobrigado, por sua vez, entende que *“a mera indicação do sócio administrador é insuficiente para afirmar que ele, em nome da sociedade, praticou atos ilícitos, posto que havia outros prepostos com autonomia para tal”*.

Argumenta que não pode ser responsável pelas compras da empresa, com base em uma única compra, *“de valor ínfimo se comparado ao auto de infração”*, indicada pela Fiscalização, conforme documento denominado “Consulta Nota Fiscal”.

Acrescenta que, ainda que se considere que, nesse caso específico, a compra foi, de fato, realizada pelo Coobrigado, não há nenhum nexo causal entre essa conduta e a sonegação fiscal, ao argumento de que, nessa compra, há indicação da nota fiscal emitida, ou seja, a compra não foi feita sem nota, não havendo que se falar em sonegação fiscal.

Apresenta trechos da Resolução nº 1.012/05 do Conselho Federal de Contabilidade, que define as normas aplicáveis à amostragem estatística para fins de auditoria contábil, entendendo que não foram respeitadas pela Fiscalização.

Diz que a Fiscalização *“supõe que os valores recebidos pelo sócio têm origem ilícita, decorrente de sonegação fiscal. Não comprova, entretanto, a relação entre os supostos recebimentos “por fora” e as retiradas – que podem ter origem lícita!”*

Contudo, indubitoso que o Coobrigado, como sócio-administrador tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos, caracteriza a intenção de fraudar o Fisco estadual.

Conforme exposto pela Fiscalização, o Sr. Diomar de Oliveira Sales, como administrador da Autuada, tinha o dever legal de exigir que toda a operação comercial realizada pela empresa fosse contabilizada no Livro Diário ou no Livro Caixa (quando a mencionada empresa era enquadrada no Simples Nacional), no entanto, não exigiu.

Ao contrário, preferiu ocultar operações comerciais (principalmente as aquisições e as vendas de autopeças sem documentações fiscais e as suas retiradas de dinheiro do caixa dessa empresa), com intuito principal de sonegar tributos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salienta-se que, para não perder o controle das operações comerciais que realizava e do total de dinheiro que entrava e saía do caixa da empresa, o Sr. Diomar de Oliveira Sales adotou, na condição de administrador, os seguintes procedimentos:

- substituição dos Programas Aplicativos Fiscais WORKMOTOR PLUS versão 2.0.9 e WORKMOTOR versão 2.1.1, que eram os autorizados pelo Fisco para serem utilizados, respectivamente, nos 02 (dois) Emissores de Cupons Fiscais, pelo Programa Aplicativo Fiscal WORKMOTOR PLUS versão 2.1.2 BUILD 0.0.3, não autorizado pela SEF/MG. Essa troca permitiu-lhe o controle real de todas as entradas de dinheiro no caixa da empresa e, ainda, a ocultação de informações de vendas de autopeças à Fiscalização;

- registro de todos os lançamentos de retiradas de dinheiro do caixa da empresa Atual Comércio de Autopeças Ltda.-ME nas agendas “TSA Tecnologia em Sistemas Automotivos” e “Vespor Automotive”.

A fim de corroborar com a demonstração de que o Coobrigado infringia a lei no exercício de suas funções de administrador da empresa autuada, a Fiscalização apresentou, no Tópico 4 do “Relatório Fiscal de Inclusões de Documentos no PTA nº: 01.000543686-91” (DVD de fls. 253), diversas informações, provando que valores retirados do caixa da empresa não foram contabilizados.

Para realizar tais provas, a Fiscalização extraiu, do Livro Diário ou do Livro Caixa da Autuada, algumas páginas nas quais deveriam estar registradas tais retiradas.

Com o intuito de facilitar a visualização dessas informações, a Fiscalização elaborou a planilha “Registros de retiradas de dinheiro do caixa da empresa Atual feitos pelo Sr. Diomar 2” (Anexo 46 do DVD de fls. 253), que contém todos os lançamentos constantes da planilha intitulada “Registros de retiradas de dinheiro do caixa da empresa Atual feitos pelo Sr. Diomar” (Anexo 52 do Auto de Infração), cuja explicação de seu conteúdo encontra-se no tópico 15.2 do Relatório Fiscal do Auto de Infração, mais 02 (duas) novas colunas: página do Livro Diário, coluna “H”, e página do Livro Caixa, coluna “I”.

São nessas novas colunas que se encontram *linkadas* às respectivas páginas, individualmente, na linha a que se refere cada lançamento.

Também não merece guarida a alegação do Impugnante/Coobrigado de que ele não era o responsável pelas compras de autopeças da empresa, ao argumento de que a empresa tem uma estrutura de gerências e de supervisores que são responsáveis por suas respectivas áreas, sendo que ele exerce a função de gestão, não realizando, pessoalmente, as compras, salvo alguma compra eventual.

Observa-se que essa alegação já foi totalmente desconstituída no Tópico 03 do Relatório Fiscal de Inclusões de Documentos no PTA nº: 01.000543686-91, constante do DVD de fls. 253.

Nesse tópico, há provas de que o Sr. Diomar de Oliveira Sales, ao ser interrogado pela autoridade policial sobre a origem dos R\$ 496.400,00 (quatrocentos e noventa e seis mil e quatrocentos reais), que foram apreendidos em sua casa, disse, em síntese, que esse dinheiro pertencia ao capital de giro da empresa autuada e que estava

em seu poder porque ele era o responsável por fazer as compras de autopeças dessa empresa.

Tal explicação está registrada no “Auto de Prisão em Flagrante Delito” (Anexo 35 do DVD de fls. 253), lavrado pelo Delegado de Polícia da 6ª Delegacia Especializada de Falsificação Sonogação Fiscal e Administração Pública – DEIF da Polícia Civil do Estado de Minas Gerais, em decorrência de uma operação especial desenvolvida por essa Instituição na empresa autuada e na residência do Sr. Diomar de Oliveira Sales.

Essa afirmação de que o Coobrigado era o responsável por fazer as compras da empresa também foi confirmada pela autoridade policial, ao ratificar a prisão do Sr. Diomar de Oliveira Sales, quando fez diversas considerações sobre administração deste à frente da empresa autuada, entre as quais que “(...) *as compras são efetuadas exclusivamente por DIOMAR*”. Essas considerações encontram-se descritas no documento denominado “Despacho Ratificador” (Anexo 39 do DVD de fls. 253).

Vale comentar, também, a respeito do Relatório (Anexo 33 do DVD de fls. 253), que foi elaborado pela Polícia Civil para a autoridade judiciária, para relatar sobre a investigação das operações comerciais realizadas pela Autuada, em que asseverou o comportamento dessa empresa na gestão do Sr. Diomar de Oliveira Sales:

A presente investigação teve início com a operação denominada “ILÍDIMO”, em curso junto a comarca de Belo Horizonte/MG com a finalidade de desarticular esquema de venda de peças automotivas falsas. Conforme investigação preliminar ao cumprimento da medida cautelar, a empresa ATUAL AUTO PEÇAS, além de sonegar valores referente aos tributos correspondentes da venda, lesando a concorrência e sangrando os cofres públicos, vinha vendendo de forma deliberada PEÇAS GROSSEIRAMENTE FALSIFICADAS.

Tal ação colocou em risco número incalculável de vidas, além de lesar o patrimônio de clientes.

(fls. 70 do Processo Judicial nº: 0024.16.091.071-7, que tramita no Tribunal de Justiça de Minas Gerais).

Destaca-se que, mesmo diante de vários questionamentos apresentados no “Relatório Fiscal de Inclusões de Documentos no PTA nº: 01.000543686-91” (DVD de fls. 253), o Coobrigado não trouxe qualquer esclarecimento em relação aos fatos narrados pela Fiscalização.

Assim, diante de todos os elementos comprobatórios constantes dos autos, resta clara a gestão fraudulenta do Coobrigado com intuito de lesar o Erário estadual.

Ressalta-se que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao referido Coobrigado, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública estadual, quando da aquisição e venda desacobertadas de

documento fiscal, de mercadoria sujeita à substituição tributária, conseqüentemente, sem o recolhimento do imposto devido.

O Impugnante/Coobrigado afirma que há um erro material no Relatório Fiscal do Auto de Infração (subitem 15.2), quando aponta o “item 72 do Anexo ao Auto de Deslacração” para demonstrar a responsabilidade do Coobrigado na realização das compras da empresa, pois entende que, na verdade, o documento citado encontra-se no Anexo 52 do Auto de Infração.

Contudo, verifica-se que o Impugnante equivocou-se nessa interpretação, uma vez que a Fiscalização apenas informou que o documento “Consulta Nota Fiscal”, que de fato encontra-se no Anexo 52 do Auto de Infração, foi devidamente apreendido, conforme descrição contida no item 72 do Anexo ao Auto de Deslacração, que ora transcreve-se: “*Pedidos diversos de aquisição de mercadorias*”.

Assim, não há que se falar em erro material no trabalho fiscal.

O Impugnante/Coobrigado afirma que não há lógica na afirmação da Fiscalização de que o Coobrigado recebeu quase 3 (três) milhões de reais da empresa ao longo de 28 (vinte e oito) meses, pois ele é locatário de imóvel pelo qual paga o valor de R\$ 650,00 (seiscentos e cinquenta reais) mensais.

Contudo, ao contrário do alegado pelo Impugnante, as informações constantes do Tópico 05 do Relatório Fiscal de Inclusões de Documentos no PTA nº: 01.000543686-91 (DVD de fls. 253) demonstram que o Coobrigado, na verdade, possui um vasto patrimônio, que é composto por casa situada em condomínio de luxo em Vespasiano/MG, lotes, apartamento e casa localizados em Patos de Minas/MG, imóvel em Belo horizonte/MG, entre outros.

Importa destacar que algumas aquisições não foram registradas em cartório, de acordo com as comprovações trazidas aos autos.

Naquela ocasião, a Fiscalização deu nova oportunidade para o Coobrigado esclarecer algumas indagações, com apresentação de provas, tais como:

- a origem do dinheiro para adquirir tais bens;
- a razão pela qual muitos desses bens não estão registrados no Cartório;
- se todas essas aquisições foram lançadas em sua Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

Todavia, o Coobrigado não se manifestou.

Desse modo, correta é a inclusão do sócio-administrador da empresa atuada no polo passivo da obrigação, nos termos do disposto no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

Ressalta-se que os Impugnantes (Autuada e Coobrigado) não apresentaram documento algum para comprovar as alegações que fizeram nas impugnações apresentadas.

Conclui-se, portanto, que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade e que os argumentos trazidos pelos Impugnantes não são capazes de elidir as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Alea Bretas Ferreira.

**Sala das Sessões, 16 de novembro de 2017.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Relatora**

R