

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.620/12/2ª Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.000168185-61

Impugnação: 40.010128944-78, 40.010128948-85 (Coob.), 40.010128949-66 (Coob.), 40.010128946-21 (Coob.), 40.010128950-41 (Coob.), 40.010128952-02 (Coob.), 40.010128951-21 (Coob.), 40.010128945-41 (Coob.), 40.010128947-02 (Coob.)

Impugnante: Águas Minerais Igarapé Ltda
IE: 301796064.00-00
Altidorio Ferri Amaral (Coob.)
CPF: 228.771.186-49
Cristiano Ferri Amaral (Coob.)
CPF: 177.144.436-34
Fernando Ferri Amaral (Coob.)
CPF: 070.751.116-04
Jamil Saraiva Fraiha (Coob.)
CPF: 297.715.446-91
José Rodrigues de Jesus (Coob.)
CPF: 856.089.048-34
Paula Andrea Amaral Costa (Coob.)
CPF: 033.103.326-75
Paulo Roberto Camargo (Coob.)
CPF: 200.781.296-72
Roberto Ferri Amaral (Coob.)
CPF: 129.339.026-72

Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s) (Aut. e Coobs. Cristiano, Altidorio, Roberto, Fernando e Paulo Roberto)/Ailton de Oliveira Santos(Coob. José Rodrigues)

Origem: DF/Betim

EMENTA

ATO/NEGÓCIO JURÍDICO - DESCONSIDERAÇÃO – COMPOSIÇÃO SOCIETÁRIA – OPERAÇÕES TRIANGULARES. Restou evidenciada a existência de operações triangulares envolvendo distribuidores dos produtos envasados pela Impugnante, de modo a reduzir o pagamento do imposto devido pelas operações próprias e a parcela relativa à substituição tributária. Tendo em

vista que os pretensos distribuidores, segundo as provas dos autos, confundiam-se com a própria Impugnante, justifica-se a desconsideração do negócio jurídico noticiado nas notas fiscais.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - DIRETOR/EMPREGADO E CONTABILISTA. Imputação de responsabilidade tributária aos sócios mandatários das empresas envolvidas na triangulação das operações, diretor/empregado e contabilista, com fulcro no art. 21, inciso II c/c o art. 22, §§ 2º e 3º, ambos da Lei n.º 6.763/75. As provas dos autos confirmam a participação direta de todos os envolvidos, justificando a atribuição de responsabilidade solidária em relação ao crédito tributário apurado em decorrência da desconsideração dos negócios jurídicos praticados entre a Impugnante e as empresas distribuidoras.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO – ELEIÇÃO ERRÔNEA. Imputação de responsabilidade tributária ao sócio mandatário de empresa envolvida na triangulação das operações, com fulcro no art. 21, inciso II c/c o art. 22, §§ 2º e 3º, ambos da Lei n.º 6.763/75. As provas dos autos confirmam a participação direta de todos os envolvidos, justificando a atribuição de responsabilidade solidária em relação ao crédito tributário apurado em decorrência da desconsideração dos negócios jurídicos praticados entre a Impugnante e as empresas distribuidoras. Entretanto, restou comprovado que a época da ocorrência dos fatos, que o sócio Paulo Roberto Camargo, não participava de qualquer uma das sociedades envolvidas, razão pela qual não cabe a sua inclusão no polo passivo, por não ter praticado qualquer ato contrário à lei ao tempo dos fatos objeto do lançamento.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – BEBIDAS – SAÍDA DESACOBERTADA – DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO. Mediante apreensão de diversos documentos fiscais e extrafiscais no estabelecimento da Impugnante o Fisco verificou a existência de operações triangulares entre o estabelecimento da Impugnante e suas distribuidoras, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS nas operações próprias e por substituição tributária. O *modus operandi* comprova a remessa de mercadorias diretamente do estabelecimento envasador aos seus clientes, acobertadas por documentos fiscais emitidos pelas distribuidoras com a informação de que o imposto fora recolhido por substituição tributária. Exigências de ICMS/ST, multa de revalidação em dobro e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento) nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da mencionada lei. Há de se deduzir, no entanto, as parcelas de ICMS e ICMS/ST lançadas nas planilhas de fls. 1.337/1.340, porquanto foram recolhidas na operação de remessa para as distribuidoras, sendo esta a primeira fase da operação. Para a apuração da base de cálculo da operação própria é preciso, em primeiro lugar, excluir os valores das planilhas de fls. 1.337/1.340 dos montantes das operações internas lançados nas planilhas de fls. 33/37, para efetuar o cálculo da inclusão do imposto por dentro, reincorporando-os logo após para o cálculo do imposto devido pela operação própria. Deve também ser feita a adequação da multa de revalidação sobre a parcela a título de

ICMS devido pela operação própria ao percentual de 50% (cinquenta por cento). Além disto, deve ser excluída a penalidade isolada exigida uma vez que não se pode exigir que à época da ocorrência dos fatos geradores fosse emitida uma nota fiscal que não correspondia à operação que a Impugnante acreditava realizar.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de realização de saídas desacobertas de documento fiscal mediante a emissão de nota fiscal de remetente diverso, no período de 1º de janeiro a 30 de novembro de 2005.

O Fisco chegou a tal imputação fiscal a partir da descon sideração do negócio jurídico realizado entre a empresa autuada e os estabelecimentos distribuidores elencados nos autos.

Exigências de ICMS e do ICMS devido por substituição tributária, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso III do § 2º do mesmo dispositivo da Lei n.º 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II também da Lei n.º 6.763/75.

Das Impugnações

O contribuinte Águas Minerais Igarapé Ltda apresentou impugnação ao Auto de Infração de forma conjunta com os Coobrigados Paulo Roberto Camargo, Fernando Ferri Amaral, Roberto Ferri Amaral, Altidorio Ferri Amaral e Cristiano Ferri Amaral.

Além destes, em peças individuais, defenderam-se os Coobrigados Jamil Saraiva Fraiha, Paula Andrea Amaral Costa e José Rodrigues de Jesus.

Da Impugnação Conjunta da Autuada e de Coobrigados

Inconformada, a Autuada e os Coobrigados sócios Paulo Roberto Camargo, Fernando Ferri Amaral, Roberto Ferri Amaral, Altidorio Ferri Amaral e Cristiano Ferri Amaral, apresentam, tempestivamente, impugnação às fls. 980/998, em síntese, aos argumentos seguintes:

- em 1994 a empresa iniciou, na cidade de Igarapé, suas atividades de envase e comercialização de água mineral e, atualmente estabelecida em uma área construída de aproximadamente 3.000 m² (três mil metros quadrados), figura como uma das maiores empresas do setor, mantendo uma rede de cerca de 100 (cem) distribuidores;

- o Coobrigado Paulo Roberto Camargo somente passou a ser sócio da empresa em novembro de 2006, ao passo que os eventos que deram origem à autuação são de 2005 e, assim, na medida em que não praticou qualquer ato durante o período fiscalizado, não pode ser mantido no polo passivo;

- relativamente aos Coobrigados Fernando Ferri Amaral, Roberto Ferri Amaral, Altidorio Ferri Amaral e Cristiano Ferri Amaral, em nenhum momento foram

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indicados os supostos atos "*praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto*" que teriam dado ensejo à responsabilidade tributária;

- o art. 21, § 2º da Lei n.º 6.763/75 é claro ao fixar a responsabilidade somente daqueles que tenham praticado os atos pessoalmente, razão pela qual caberia ao Auditor individualizar as supostas condutas ilegais, o que não ocorreu;

- cita decisão do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais e o art. 5º da Instrução Normativa SCT n.º 01/06 para pedir a exclusão dos citados Coobrigados;

- foi intimada do Auto de Infração no dia 22 de dezembro de 2010 para pagar diferenças de ICMS, razão pela qual todo o período objeto do lançamento (janeiro a novembro de 2005) já havia sido atingido pela decadência nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

- a autuação é do período de janeiro a novembro de 2005 e, se houve dissimulação, esta teria que ter ocorrido neste período, mas os documentos são dos anos de 2006 a 2010, sendo que em relação ao ano de 2005, nada foi apresentado;

- não foi identificada qualquer irregularidade nos livros e DAPIs do período;

- as notas fiscais das distribuidoras preenchem todos os requisitos da legislação e existe carimbo informando que o ICMS foi retido pela indústria;

- as intimações enviadas para as distribuidoras e/ou para os Coobrigados foram recebidas e respondidas pelos responsáveis;

- a apreensão ocorreu em 2008/2009 e também não se refere a documentos do período autuado (2005);

- o fato do Fiscal "achar" que a caligrafia é a mesma em todas as notas fiscais não faz com que isso seja verdade e, caso realmente existisse convicção nesta acusação, teria que ter sido realizada perícia grafotécnica;

- o contrato entre a Distribuidora Igarapé e o Carrefour foi assinado em julho de 2006, ou seja, em data posterior ao período fiscalizado, e teve por objetivo o envase de água em embalagens com a marca "Carrefour";

- o Sr. Jamil Saraiva se apresentou como representante comercial da Distribuidora Igarapé, sendo que nem o Carrefour nem a Distribuidora negam tal representatividade, tanto que o contrato foi firmado e cumprido durante vários anos;

- apesar de a Distribuidora Igarapé ter figurado como contratada, o processo industrial de envase seria realizado pela Impugnante, o que era do conhecimento do Carrefour, tanto é assim que este promoveu inspeção técnica em seu estabelecimento, já que a distribuidora, contratada, era responsável apenas pelo fornecimento;

- quanto ao fornecimento no Mart Minas as notas fiscais colacionadas se referem aos anos de 2007, 2008 e 2010, sem qualquer correlação com o período autuado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o fato das compras da Mart Minas terem sido realizadas mediante ligação para um mesmo número telefônico não torna as operações dissimuladas, pois havia sinergia entre a Impugnante e as distribuidoras para melhor atender aos clientes;
- a presença da Distribuidora Igarapé como avalista, trata-se apenas de uma negociação comercial, comum entre empresas que atuam de forma próxima e integrada;
- nos fornecimentos para a Decminas – Aliança de Atacados e Super Luna e na devolução de mercadorias enviadas para industrialização a totalidade dos documentos apresentados não se refere ao período autuado;
- as orientações para preenchimento de documentos fiscais do ano de 2008 demonstram a preocupação da Impugnante no sentido de que as distribuidoras de seus produtos cumpram com as normas legais de regência;
- está demonstrado que tanto a Impugnante como as distribuidoras possuem quadro de funcionários próprio e independente;
- as distribuidoras que supostamente não existiriam apresentaram regularmente DIRPJ e recolheram os tributos devidos;
- nenhuma das procurações juntadas pelo Fisco é do ano de 2005;
- os documentos constantes dos Anexos não têm o condão de embasar a acusação fiscal, especialmente porque nenhum deles diz respeito a fatos ocorridos em 2005 e a desconsideração de negócios jurídicos é uma medida extrema, somente adotada em situações específicas embasadas em robusto conjunto probatório como tem decidido o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais;
- o fato de sócios de algumas das distribuidoras serem parentes ou conhecidos dos sócios da Impugnante, não configura qualquer ilegalidade, tal como já reconhecido pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais;
- o Auditor não pode acusar que as vendas das distribuidoras foram realizadas pela Impugnante sem apontar sequer um indício de que a Impugnante teria recebido ou se beneficiado dos respectivos valores;
- a exigência de retenção e recolhimento do ICMS próprio e do ICMS/ST não é afastada pelo fato da venda ser feita através de distribuidor;
- assim, com ou sem a inclusão do distribuidor, o ICMS incidente sobre toda a cadeia já foi recolhido pela Impugnante quando das saídas;
- ainda que por absurdo se considere dissimulada a venda ao distribuidor, ou seja, que se entenda que "o negócio efetivamente praticado" tenha sido a venda direta para o varejo, o ICMS da cadeia já foi recolhido quando da emissão das notas fiscais pela Impugnante para seus distribuidores;
- mesmo que por absurdo se mantenha a desconsideração dos negócios jurídico, imperativo que se deduza do crédito tributário o valor do ICMS operação própria e o ICMS/ST recolhidos por ocasião da emissão das notas fiscais;
- nos moldes já destacados, não houve desacobertamento das operações na medida em que a Impugnante emitiu as notas fiscais de venda para as distribuidoras,

que por sua vez emitiram as notas de vendas para os varejistas e, mesmo que mantida a desconsideração do negócio jurídico, tal circunstância não tem o condão de afetar as obrigações acessórias já cumpridas, não merecendo prosperar a multa isolada, já que a Impugnante não promoveu operações desacobertadas de documento fiscal.

- se não bastasse, o Auditor ainda aplica multa isolada majorada em 100% (cem por cento), mas não menciona sequer um fato que justifique a existência de reincidência, quanto mais de segunda reincidência;

- além disso, o Auditor aplica a multa de revalidação de 100% (falta de retenção de ICMS/ST) sobre o valor total do ICMS supostamente devido, sendo que este valor compõe-se de ICMS operação própria e ICMS/ST.

Ao final, requer a exclusão dos Coobrigados, o reconhecimento da decadência do período autuado e, no mérito, seja o cancelamento do lançamento.

Das Impugnações de três Coobrigados

Os Coobrigados Jamil Saraiva Fraiha, Paula Andrea Amaral Costa e José Rodrigues de Jesus, também apresentam impugnações, respectivamente às fls. 1.027/1.028, 1.035/1.036 1.043/1.044, em síntese, aos seguintes argumentos:

- foram incluídos como Coobrigados, mas, em momento algum foram indicadas as razões que levaram a esta responsabilidade;

- são cumpridores de todas as suas obrigações, e sempre zelaram pelo cumprimento de suas obrigações, por isso não entendem o motivo de serem intimado como responsáveis por esta autuação;

- citam o art. 135 do Código Tributário Nacional para dizer que o Fisco não indicou qual ato teria sido praticado com excesso de poderes ou infração à lei;

- sem essa informação tem-se por ofendido o direito à ampla defesa e ao contraditório;

- não foram sócios e nem administradores da Águas Minerais Igarapé.

Ao final, requerem sua exclusão do Auto de Infração, por inexistirem provas ou embasamento jurídico que permita sua manutenção.

Não apresentaram defesa os Srs. Ricardo Ferreira Pimenta, Marilene Aparecida Vaz, Vicente Figueiredo Sobrinho e Rafael Jorge Almeida Rodrigues.

Da Instrução Processual

O Fisco se manifesta às fls. 1.055 e, em face das impugnações apresentadas, procede à juntada dos seguintes documentos:

- dados cadastrais de contas bancárias mantidas pela Distribuidora Sobrinho Ltda junto à instituição financeira Bradesco S/A e cópias de cheques emitidos pela mesma, para movimentação da conta bancária;

- impressão de consultas ao banco de dados da Receita Estadual de Minas Gerais acerca das penalidades.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É concedida vista dos autos aos Sujeitos Passivos nos termos dos documentos e fls. 1.081/1.098 e 1.119/1.187.

A Águas Minerais Igarapé se manifesta às fls. 1.099/1.102 e 1.188.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 1.196/1.240, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- quanto a decadência é cediço o entendimento fazendário acerca da aplicação do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, corroborado por reiteradas manifestações do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais;

- quanto ao sócio Paulo Roberto Camargo, a partir do momento que se toma a condição de sócio de uma determinada sociedade empresária e se transfere, por procuração, aos antigos sócios a condição de administrá-las com "amplos e gerais poderes", nada mais está fazendo do que contribuir para que os reais sócios não possam ser exigidos em virtude das obrigações resultantes de seus atos na administração desta mesma empresa, sobretudo daqueles resultantes de dolo, fraude e/ou simulação.

- outra prova da contribuição do Sr. Paulo Roberto Camargo para o não recolhimento de tributos, mediante a "blindagem" dos demais Coobrigados, antigos sócios da Autuada, é a declaração falsa prestada ao Fisco em resposta à intimação;

- figurar como sócio laranja em uma sociedade empresária, além de contribuir para a "esquiva" de obrigações tributárias, é, no mínimo, uma fraude mediante dissimulação dos fatos reais;

- relativamente ao Coobrigado Sr. Jamil Saraiva Fraiha, à fl. 24, faz-se menção à atuação deste Impugnante nos negócios que resultaram no lançamento;

- não poderia um mero consultor comercial assumir obrigações em nome de uma sociedade empresária, sem sequer possuir procuração em seu nome;

- cita e destaca documentos constantes dos autos que entende demonstrarem a participação do Coobrigado Jamil Saraiva Fraiha nas atividades da Autuada e dos distribuidores listados no feito fiscal;

- em relação aos Coobrigados Paula Andrea Amaral Costa e José Rodrigues de Jesus as razões para sua aposição no polo passivo estão claras no relatório e nos documentos acostados e a própria inexistência de fato de determinada sociedade é proporcionada pelo sócio que empresta seu nome para que terceiros façam uso de uma empresa para simular negócios jurídicos;

- cita documentos que fazem prova da inexistência de fato das sociedades;

- em relação aos Coobrigados Srs. Fernando Ferri Amaral, Roberto Ferri Amaral, Altidório Ferri Amaral e Cristiano Ferri Amaral, que eram no período de 2005 sócios da Autuada, é válido ressaltar que houve a simulação de negócios jurídicos e o conluio de pessoas no sentido de mascarar os elementos da obrigação tributária;

- sendo assim, se houve dolo para reduzir o montante de tributo a pagar, constatada a existência deste crédito tributário, estará qualificada a infração à lei;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- passa a fazer uma explicação sobre a metodologia do trabalho fiscal, afirmando que o mesmo é composto de provas diretas e indiciárias e que a maior parte dos documentos foram colhidos em diligência ao estabelecimento da Autuada;
- é improcedente a alegação da Impugnante, ao questionar o fato do período autuado ser 2005 e que a apreensão dos documentos se deu em período posterior;
- foram juntados documentos fornecidos pela própria Autuada e Coobrigados, outros obtidos pela circularizariam de clientes e outros colhidos junto aos arquivos da Secretaria de Fazenda e a órgãos estatais, serventias notariais e empresas totalmente alheias a ação fiscal e até da internet, à qual qualquer pessoa pode ter acesso;
- as provas que sustentam o Auto de Infração e de suas peças integrantes são, quase que no todo, baseadas em documentos obtidos sem colaboração do contribuinte e pertencem a um "controle paralelo/extrafiscal" de suas atividades;
- discorre sobre os documentos que compõem os anexos do Auto de Infração, afirmando que, desde a longínqua data de 1996 até o ano de 2010, sócios da Autuada já se utilizavam das distribuidoras, constituídas por interpostas pessoas, para realizar negócios jurídicos;
- com relação à documentação acostada no Anexo III, cumpre esclarecer que seu objetivo, além de fundamentar o cálculo do crédito tributário, foi demonstrar os itens e a natureza das operações praticadas pela Impugnante mediante interposição das sociedades distribuidoras;
- no Anexo IV do Auto de Infração apresentam-se elementos que conduzem à desconsideração das vendas pelos distribuidores aos clientes constantes na nota fiscal;
- antes, durante e depois do período de 2005 os estabelecimentos dos contribuintes cujas vendas foram desconsideradas se confundem, a ponto de uns usarem em documentos telefones pertencentes a outros;
- no Anexo V já se percebe em documentos relativos às distribuidoras a atuação da contadora Marilene Aparecida Vaz;
- no Anexo VI pode-se ver que a vasta documentação relativa à Autuada e aos distribuidores envolvidos no trabalho foi encontrada no estabelecimento da Águas Minerais Igarapé;
- no Anexo VII apresentam-se as notas fiscais preenchidas com a mesma caligrafia, embora pertençam a contribuintes diferentes;
- se os documentos foram encontrados no estabelecimento da Águas Minerais Igarapé e estavam preenchidos com a mesma letra, só poderiam estar sendo usados pela Impugnante para acobertar suas operações, utilizando-se das distribuidora para dissimular as suas próprias vendas, nas quais se tem de destacar e recolher ICMS;
- no Anexo IX são citados exemplos para demonstrar a confusão entre as empresas;
- em nenhum momento a Impugnante justificou o fato de receber mercadorias destinadas a outros contribuintes, muito pelo contrário, reconheceu a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ocorrência das entradas e indiretamente confessou que os formulários e conferentes são afetos à sua atividade operacional;

- no Anexo X, com intuito de ilustrar algumas ações de funcionários de distribuidoras praticando atos e prestando declaração relativa a empresas diversa, apresentam-se alguns interessantes fatos;

- importante também destacar a confissão presente na impugnação do contribuinte, às fls. 988, parágrafo 39, onde a Impugnante afirma que ela e as distribuidoras atuam de forma integrada;

- chama a atenção para a Nota Fiscal 4516 da Distribuidora Igarapé;

- a documentação fornecida pelo Super Luna é esclarecedora e só vem corroborar com as conclusões demonstradas desde a análise dos primeiros anexos do trabalho;

- no que tange ao Anexo XII, o que se tem a demonstrar é mais uma prova da unidade existente entre a Distribuidora Sobrinho e a Águas Minerais Igarapé;

- no Anexo XIII apresentam-se documentos que comprovam a propriedade do domínio "igarape.com", propriedade esta reconhecida pela Impugnante (fl. 989);

- o Anexo XV apresenta o registro de funcionários da empresa Paula Andrea Amaral Costa, hoje denominada Pedra Grande e da própria Águas Minerais Igarapé, permitindo comparações que denunciaram a confusão entre as sociedades envolvidas;

- no Anexo XVI consta DIRPJ da empresa Paula Andrea Amaral Costa, para permitir comparações com os dados de comunicação neles constantes e a conclusão pela total unicidade das sociedades envolvidas;

- no Anexo XVII, estão algumas constatações fiscais feitas por servidores alheios à presente autuação;

- desde 2005, era perceptível o "*modus operandi*" da Autuada;

- em 2008 foram realizadas diligências nos estabelecimentos das distribuidoras e, logicamente, elas só existiam formalmente posto que nem possuíam, em seu estabelecimento, documentos fiscais para acobertar suas operações, ou não existiam;

- confirmando as conclusões obtidas estão as procurações que compõem o Anexo XVIII;

- no período de 1995 a 2006, pelo menos, o Sr. Jamil participava dos negócios comerciais da Autuada e das distribuidoras, atos que propiciaram a sonegação de ICMS;

- o Anexo XIX apresenta as intimações determinadas pelo art. 83, inciso I do RPTA, cujas respostas não deixam dúvidas de que não existia uma indústria e vários distribuidores, mas sim, existia e existe sim a Autuada utilizando-se de distribuidoras, cuja existência é apenas formal, já que não possuem atividades próprias e seu patrimônio se confunde com o da Autuada, tudo no sentido de se evadir do recolhimento dos tributos devidos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Anexo XXI traz documento em que consta resposta da Embratel ao questionamento do Fisco sobre a propriedade de números telefônicos encontrados em diversos documentos destes autos, tais números e suas correlações serviram para provar a confusão entre os contribuintes mencionados neste trabalho e corroboraram com as contundentes provas acostadas;

- são impertinentes as alegações acerca da ilegalidade da colheita de provas, uma vez que todos os procedimentos legais foram respeitados, inclusive todos os termos relativos encontram-se a disposição do Conselho nesta repartição fazendária;

- quanto a desconsideração do negócio jurídico, muito pouco de relevante foi levantado pela tese inconformista, devendo ser destacado que o trabalho fiscal pretendeu provar que as operações que se deram acobertadas por documentos fiscais das distribuidora mencionadas, foram, em verdade, praticadas pela Águas Minerais Igarapé, sujeito passivo principal da obrigação da qual decorre o lançamento;

- a respeito do crédito tributário, única ressalva apontada pelo contribuinte é o não abatimento do valor dos recolhimentos relativos às operações que praticou a Impugnante com os distribuidores, mas o tributo encontra-se vencido desde o momento da operação, conforme art. 89 do RICMS/02 e nada prova que tais operações de saída não ocorreram, ainda que a entrega tenha sido para destinatário diverso;

- no que concerne à aplicação da Multa Isolada no art. 55, II da Lei n.º 6.763/75, tem-se que o relatório da ação fiscal foi extremamente claro na sua fundamentação e o remetente constante dos documentos fiscais, são, obviamente, os distribuidores, enquanto considerou-se no trabalho, em função das provas obtidas e da desconsideração desse negócio jurídico, que as saídas tinham como remetente a Águas Minerais Igarapé;

- já a sua majoração, por ocorrência de reincidência, funda-se na constatação de sua aplicação em outras autuações;

- também correta a aplicação da Multa de Revalidação em dobro nos termos do inciso III, do § 2º do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

Ao final, junta as planilhas de fls. 1.241/1.258 e requer seja julgado procedente o lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG solicita diligências às fls. 1.289/1.290, que resulta na manifestação do Fisco de fl. 1.292/1.297 e na juntada dos documentos de fls. 1.298/1.340, com abertura de vista aos Impugnantes e demais Coobrigados às fls. 1.342/1.355; 1.356; 1.359 e 1.362/1.375, sem manifestação das partes.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.375/1.392, opina, em preliminar pela admissão da desconsideração do negócio jurídico e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências a partir da análise da documentação apreendida no estabelecimento do contribuinte Águas Minerais Igarapé Ltda, I.E. 301.796.064.00.00, bem como de documentos oriundos de fiscalização realizada no trânsito de mercadorias, de constatações obtidas durante diligências fiscais, de informações auferidas junto a clientes do referido contribuinte, de documentação relativa a atos praticados em seu nome junto à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, de informações prestadas pelo próprio contribuinte e outros envolvidos e, ainda, de pesquisas junto às serventias notarias, “Internet” e da própria escrita fiscal do contribuinte e dos envolvidos, tendo o Fisco seguido às seguintes imputações fiscais relativas ao período de janeiro a novembro de 2005, conforme consta do Relatório Fiscal de fls. 22/31:

a) dissimulação de negócios jurídicos, no intuito de não recolher o ICMS incidente em operações internas de saída de mercadorias realizadas pelas Águas Minerais Igarapé e acobertamento dessas vendas com documentos fiscais de distribuidores, sem o destaque do ICMS incidente, mediante interposição das sociedades e seus diversos estabelecimentos a seguir:

- Paula Andrea Amaral Costa Ltda, CNPJ 02.587.480/0001-64, I.E. 3017676300039;

- Distribuidora Sobrinho Ltda, CNPJ. 05.969.394/0001-04, I.E. 3012688240066;

- Distribuidora Igarapé Ltda, CNPJ. 00.722.331/0002-16, I.E. 3019375760296;

- Distribuidora Igarapé Ltda, CNPJ. 00.722.331/0001-35, I.E. 1869375760033;

b) não recolhimento do tributo incidente nas operações realizadas de fato, seja ele o ICMS normal, seja o devido em função da responsabilidade por substituição tributária pela retenção/recolhimento do tributo relativo às operações posteriores;

c) administração de sociedade empresária por meio de interpostas pessoas.

Em relação à Desconsideração do Negócio Jurídico, às fls. 23/26 (Relatório Fiscal), o Fisco sustenta que levou em consideração os seguintes fatos:

- foram apreendidas, no estabelecimento da Autuada notas fiscais, utilizadas ou em branco, pertencentes às sociedades Paula Andrea Amaral Costa Ltda; Souza Santos Distribuidora de Bebidas Ltda; Comercial Mond Ltda; Distribuidora Igarapé Ltda e Distribuidora Sobrinho Ltda.

- algumas dessas notas já utilizadas foram preenchidas com a mesma caligrafia encontrada nas notas da Águas Minerais Igarapé Ltda (Anexo VII);

- foi possível identificar, em documento relativo a Águas Minerais Igarapé Ltda., a quem pertence uma das caligrafias encontradas nas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

notas fiscais apreendidas, pessoa esta denominada Everton, que é funcionário deste contribuinte (Anexo VIII e XV);

- apuraram-se entradas em nome dos contribuintes interpostos como "distribuidores", recebidas pelas mesmas pessoas e com utilização de mesmos formulários, que foram também utilizados nas entradas efetuadas pela Águas Minerais Igarapé Ltda (Anexo IX);

- foram levantados documentos relativos à Águas Minerais Igarapé Ltda, que apresentam assinaturas ou declaração de funcionários dos supostos "distribuidores" (Anexo X e XV);

Em investigação junto a contribuintes que adquiriram mercadorias do Sujeito Passivo com, ou sem, intermédio dos distribuidores interpostos, a Fiscalização colheu as provas constantes dos Anexos à autuação, tais como circularização junto ao Carrefour, ao Mart Minas; ao Decminas e à Super Luna.

Mais alguns fatos foram destacados no Relatório Fiscal, tais como:

- devolução à Distribuidora Sobrinho Ltda de mercadoria remetida para industrialização pela Águas Minerais Igarapé Ltda (Anexo XII);

- utilização de e-mails, cujo endereço é composto pelo domínio "igarape.com", em documentos apreendidos no estabelecimento da Águas Minerais Igarapé Ltda, com referência a operações de distribuidor e negociação de preço de matéria prima para fabricação de produtos ou embalagens (Anexo XIII);

- utilização de e-mail, cujo endereço é composto pelo domínio "igarape.com" para prestação de informações à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais relativas a Regime Especial de Tributação, PTA 16.000145377.09, enviado por pessoas denominada Jamil Saraiva Fraiha, que se apresenta como Diretor Comercial (Anexo XIII);

- comprovação da propriedade do domínio "igarape.com" pela existência de sítio na internet para divulgação da empresa Águas Minerais Igarapé Ltda (Anexo XIII);

- existência de orientação expedida por "Marilene" para "Everton" sobre preenchimento de documento fiscal de distribuidores (Anexo XIV);

- identificação, no quadro de funcionários da Paula Andrea Amaral Costa Ltda, de empregados que realizam vários atos em nome da Águas Minerais Igarapé Ltda ou Distribuidora Igarapé Ltda (Anexo XV);

- identificação, no quadro de funcionários da Águas Minerais Igarapé Ltda, de sócias de "distribuidor", cujo documento fiscal foi apreendido em seu estabelecimento, bem como de pessoa, cuja caligrafia aparece no preenchimento de documentos, fiscais apreendidos e, ainda, a localização neste rol da contabilista da Águas Minerais Igarapé Ltda, que também o é dos distribuidores, Paula Andrea Amaral Costa Ltda e Distribuidora Igarapé Ltda (Anexo XV);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- identificação em DIRPJ do distribuidor Paula Andrea Amaral Costa Ltda de informação de dados para comunicação, semelhantes ao utilizados pelas demais empresas envolvidas (Anexo XVI);

- constatações, por meio de diligência fiscal, de não existência ou funcionamento irregular dos distribuidores (Anexo XVII);

- apuração de procurações outorgando amplos poderes para administração das empresas Águas Minerais Igarapé Ltda, Paula Andrea Amaral Costa Ltda e Distribuidora Igarapé Ltda, justamente a pessoas que já compuseram quadro societário da Águas Minerais Igarapé Ltda e/ou Distribuidora Igarapé Ltda (Anexos XVIII e XIX).

Importa destacar que foram enviadas intimações à Aguas Minerais Igarapé Ltda para que se esclarecessem algumas circunstâncias nas relações com as sociedades empresárias envolvidas no presente trabalho, cujos termos e respostas encontram-se no Anexo XIX.

Com base no art. 205 da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 e em decorrência dos fatos elencados e da análise dos esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo, o Fisco concluiu que o contribuinte Águas Minerais Igarapé Ltda utilizou-se da interposição de sociedades para dissimular a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, quais sejam, o verdadeiro remetente (sujeito passivo da obrigação) e a necessidade do destaque, retenção e recolhimento do ICMS incidente na operação própria e nas operações subsequentes por força do instituto da substituição tributária, nos termos dos art. 5º, § 1º, c/c art. 6º, VI e art. 22, II c/c art. 22, § 8º todas da Lei n.º 6.763/75, bem como dos art. 20, II; art. 24 e art. 32 da Parte Geral c/c art. 151 do Anexo IX todos do RICMS/02 (elementos material e quantitativo da obrigação).

Além do contribuinte elencado como sujeito passivo, o Fisco também elencou os seguintes Coobrigados:

- a contabilista Marilene Aparecida Vaz, CRC/MG 66480-0, CPF. 919.473.836-04;

- os sócios/mandatários das pessoas jurídicas: Paula Andrea Amaral Costa; Rogério Silva Reis; Paulo Roberto Camargo; Ricardo Ferreira Pimenta; Vicente Figueiredo Sobrinho; José Rodrigues de Jesus; Rafael Jorge Almeida Rodrigues; Cristiano Ferri Amaral; Fernando Ferri Amaral; Altidorio Ferri Amaral e Roberto Ferri Amaral;

- o diretor/empregado: Jamil Saraiva Fraiha.

O resultado tributário pela adoção do negócio jurídico que a Fiscalização considerou como efetivamente praticado, qual seja, a venda de mercadorias pela Águas Minerais Igarapé, seria a incidência, nas operações dos "distribuidores", do ICMS normal e do ICMS/ST, calculados da seguinte forma:

ICMS normal:

Aplicação da alíquota incidente nas operações entre contribuintes localizados no Estado de Minas Gerais, 18% (dezoito por cento), sobre o valor das mercadorias objeto da operação, de forma que o valor do imposto componha a sua base de cálculo (ICMS calculado "por dentro").

ICMS/ST:

Para as operações em que se dispunha do arquivo eletrônico Sintegra, operações relativas ao contribuinte Distribuidora Igarapé Ltda, com a informação dos itens da nota fiscal (Registro 54), a Fiscalização adotou o seguinte método:

1) a partir do valor do produto constante dos documentos fiscais, realizou o acréscimo da Margem de Valor Agregado (MVA) prevista para cada mercadoria vendida de forma a obter a base de cálculo do ICMS/ST, conforme o art.13, § 19 da Lei n.º 6.763/75. Sobre a base de cálculo do ICMS/ST aplicou a alíquota interna, 18% (dezoito por cento), descontando-se deste montante o ICMS devido pela operação própria do industrial fabricante, art. 22, § 16 da Lei n.º 6.763/75.

2) para o contribuinte Paula Andrea Amaral Costa Ltda, que não mantinha o arquivo eletrônico com a informação dos itens constantes das notas fiscais emitidas, foi apurado o valor das vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, junto ao livro de Registro de Saídas e apurou-se a base de cálculo do ICMS normal. Aplicou-se a MVA mínima prevista no art. 156, inciso II do Anexo IX do RIMCS/02, sobre o valor das citadas vendas, apurando-se a base de cálculo do ICMS/ST. Sobre a base de cálculo do ICMS/ST aplicou-se a alíquota interna, 18% (dezoito por cento), descontando-se deste montante o ICMS devido pela operação própria do industrial fabricante.

3) para as operações com documentos dos estabelecimentos da Distribuidora Sobrinho Ltda e da Distribuidora Igarapé Ltda, que não mantinham arquivos eletrônicos e não apresentaram livros fiscais, adotou-se o valor das vendas em que não houve débito de ICMS, mediante análise das informações constantes da DAPI e repetiu-se o procedimento anterior.

O presente trabalho tem por objeto tão somente as operações internas acompanhadas de notas fiscais de propriedade dos distribuidores elencados.

Pelas razões descritas, exigiu-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c art. 56, § 2º, inciso III da Lei n.º 6.763/75) e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c art. 53, § 2º ambos da mesma Lei n.º 6.763/75.

Compõem o lançamento ora analisado, além do próprio Auto de Infração, os seguintes anexos:

- Anexo II - Planilhas de Composição do Crédito Tributário;
- Anexo III - Cópias de livros de Registro de Saídas, DAPI e itens de notas fiscais;
- Anexo IV: Amostra da documentação fiscal entregue.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo V - Cópia das intimações para entrega de documentos e respectivo Aviso de Recebimento (AR);
- Anexo VI - Cópia de AAD e termo de deslacrção;
- Anexo VII - Amostra de notas fiscais preenchidas com mesma caligrafia;
- Anexo VIII: Documento recebido por pessoa que preencheu algumas notas fiscais apreendidas.
- Anexo IX - Documentos relativos a entradas de mercadorias;
- Anexo X - Documentos relativos a Águas Minerais Igarapé com atuação de funcionários dos "distribuidores";
- Anexo XI - Circularização com adquirentes de mercadorias acompanhadas de notas fiscais dos envolvidos;
- Anexo XII - Devolução de mercadorias enviadas para industrialização;
- Anexo XIII - Utilização do domínio "igarape.com";
- Anexo XIV - Orientação para preenchimento de documentos fiscais;
- Anexo XV - Documentação relativa a quadro de funcionários;
- Anexo XVI - DIRPJ;
- Anexo XVII - Constatações Fiscais;
- Anexo XVIII - Procurações;
- Anexo XIX - Intimações para esclarecimento;
- Anexo XX: Atos constitutivos das sociedades envolvidas;
- Anexo XXI: Proprietários de números telefônicos.

Da Preliminar de Desconsideração do Negócio Jurídico

Como pode ser visto tanto da própria imputação fiscal quanto dos textos do Auto de Infração e do Relatório Fiscal que o acompanha, o ponto fundamental do presente trabalho fiscal está diretamente ligado à desconsideração pelo Fisco do negócio jurídico realizado entre a Impugnante/Autuada as distribuidoras, sendo que o Fisco argui a própria inexistência fática destas últimas.

Neste diapasão, sustenta o Fisco a existência de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, apurada em decorrência da desconsideração do negócio jurídico realizado entre a Impugnante/Autuada e os estabelecimentos distribuidores elencados nos autos.

De acordo com a tese do Fisco, os negócios objeto do presente lançamento eram realizados diretamente entre o estabelecimento autuado (engarrafador/enasador) e seus clientes, utilizando-se das empresas distribuidoras apenas para reduzir o ICMS devido, quer pela operação própria, quer a título de substituição tributária.

A possibilidade de desconsideração de ato ou negócio jurídico encontra-se prevista no art. 205 da Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo art. 83 do Regulamento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, os quais guardam os seguintes mandamentos:

Lei n.º 6.763/75

Art. 205. Os atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos de obrigação tributária serão desconsiderados, para fins tributários, pelo Auditor Fiscal da Receita Estadual.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica a atos e negócios jurídicos em que se verificar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, os quais serão objeto de procedimento distinto.

Efeitos de 07/08/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42, ambos da Lei 14.699/2003:

Art. 205. A autoridade fiscal poderá desconsiderar ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de descaracterizar a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, assegurado o direito de defesa do sujeito passivo.

§ 1º A defesa do sujeito passivo contra a desconsideração do ato ou negócio jurídico previsto no caput deste artigo deverá ser feita juntamente com a impugnação ao lançamento do crédito tributário, na forma e no prazo previstos na legislação que regula o contencioso administrativo fiscal.

§ 2º O órgão julgador administrativo julgará em preliminar a questão da desconsideração do ato ou negócio jurídico.

RPTA/MG

Art. 83. Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico o servidor, após o início da ação fiscal, deverá:

I - intimar o sujeito passivo a prestar esclarecimentos, no prazo de 20 (vinte) dias, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico com indício de dissimulação;

II - após a análise dos esclarecimentos prestados, caso conclua pela desconsideração, discriminar os elementos ou fatos caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária;

III - descrever os atos ou negócios equivalentes aos praticados, com as respectivas normas de incidência dos tributos; e

IV - demonstrar o resultado tributário produzido pela adoção dos atos ou negócios equivalentes referidos no inciso anterior, com especificação, por imposto, da base de cálculo, da alíquota incidente e dos acréscimos legais.

Art. 84. A desconsideração do ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do imposto ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária ensejará o lançamento de ofício do respectivo crédito tributário.

Compulsando os autos, constata-se que várias intimações foram realizadas pelo Fisco, no sentido de averiguar as operações realizadas e fatos apurados a partir da apreensão de documentos no estabelecimento da Impugnante, como a intimação de fl. 915, por exemplo.

Em tais intimações, o Fisco cita o inciso I do art. 83 do RPTA/MG e concede 20 (vinte) dias de prazo para que os esclarecimentos sejam prestados.

Desta forma, pelos elementos constantes dos autos, conclui-se que foram cumpridas as regras regulamentares, cabe agora analisar os fatos que nortearam a desconsideração dos negócios realizados entre a Impugnante/Autuada e as empresas envolvidas.

O Relatório Fiscal (fls. 21/31) narra os fatos e levanta as provas indiciárias, no sentido de comprovar que os estabelecimentos distribuidores atuavam apenas para reduzir o impacto do ICMS devido na operação.

Do quadro resumo elaborado pelo Fisco às fls. 1.242/1.258 extraem-se as seguintes e principais considerações:

- cópias de notas fiscais emitidas pela distribuidora Paula Andrea Amaral Costa (fls. 182/196) indicam que o estabelecimento utilizava o número de telefone 3799-3662, pertencente a Águas Minerais Igarapé.

- De igual modo, a Distribuidora Igarapé também utilizava linha telefônica de propriedade da Autuada (fls. 197/317), conforme se comprova pelo documento de fls. 934.

- Conforme documentos de fls. 319/331, resta comprovado que a funcionária da Impugnante/Autuada, Marilene Aparecida Vaz, com carga horária de 44 (quarenta e quatro) horas semanais era, também, responsável pelas distribuidoras.

- Os documentos que compõem o Anexo VI da autuação (fls. 332/341) demonstram que diversos documentos das distribuidoras foram apreendidos no estabelecimento da Impugnante/Autuada, sendo que a deslactação foi acompanhada pela funcionária Marilene Aparecida Vaz.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- O Termo de Apreensão e Depósito (fl. 339- frente e verso) demonstra a participação do senhor Jamil Saraiva Fraiha nos negócios, por ter assinado o documento como representante de Águas Minerais Igarapé Ltda.

- As notas fiscais de fls. 386/428 indicam a aquisição de mercadorias incompatíveis com a atividade de mera distribuição, uma vez que estão diretamente ligadas à atividade de engarrafamento, como sorbato de potássio e ciclomato de sódio, por exemplo. Note-se que a distribuidora Paula Andrea Amaral Costa adquiriu “preforma”, que são os pets para fabricação das garrafas.

- As mercadorias lançadas nas notas fiscais de fls. 386 e 387, em nome da Distribuidora Sobrinho Ltda, foram recebidas por Giovanni Rocha, ligado à Autuada.

- Os documentos de fls. 386/428 contêm a menção de que a compradora é a Sra. Cíntia, que por sua vez era funcionária da Paula Andrea, mas atuava em nome das distribuidoras e da Autuada.

- O Relatório de Inspeção de fl. 389 demonstra que a mercadoria “sorbato de potássio” fora inspecionada por Lucas Amaral, que era funcionário de Paula Andrea, sendo que a mercadoria era, pela sua natureza, de uso da engarrafadora e ora Autuada.

- O documento denominado “Relatório de Inspeção no Recebimento de Mercadoria”, contém o mesmo padrão gráfico, sendo empregado tanto para as distribuidoras, quanto para a Autuada.

- Recebimento de matéria-prima endereçada ao estabelecimento da Distribuidora Igarapé Ltda, pelo Sr. José Carlos Morais, funcionário da distribuidora Paula Andrea desde o ano de 2000.

- Intimação destinada a Águas Igarapé e recebida por Cíntia Pereira, que era funcionária de Paula Andrea (fl. 430).

- Intimação enviada para a Distribuidora Igarapé, recebida por Wanderson Eduardo, que era funcionário de Paula Andrea (fl. 431), mas que se declara motorista de Águas Igarapé na ocorrência policial de fl. 440.

- Utilização pelo Sr. Jamil e pela Sra. Cintia do endereço eletrônico “compras@igarape.com, conforme documento de fl. 445.

- O Sr. Jamil utiliza-se do endereço eletrônico compras@igarape.com para negociar mercadorias no ano de 2003 (fl. 446). O mesmo senhor utiliza-se do endereço eletrônico jamil@igarape.com para atuar junto a SEF/MG como Diretor Comercial (fl. 454).

- Informações prestadas pelo Carrefour (fls. 461/469), dão conta da utilização dos endereços eletrônicos “sheila@igarape.com” e “jamil@igarape.com”, sendo que o contrato fora firmado com a Águas Minerais Igarapé, sob o palio do procurador Jamil Saraiva (fl. 490) e que os produtos foram entregues pelas distribuidoras Igarapé e Sobrinho.

- O Sr. Jamil Saraiva Fraiha assina termo de acordo de parceria comercial em nome da Distribuidora Igarapé (fls. 638/639).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- A declaração de fl. 717, firmada pela empresa Marf Transportes, confirma o transporte de mercadorias acobertadas por documentos fiscais emitidos em nome das distribuidoras, mas carregados diretamente no estabelecimento da Impugnante/Autuada, a engarrafadora.

- As provas de fls. 728/729 demonstram que a carta de correção vinculada ao documento fiscal emitido por Distribuidora Sobrinho Ltda fora encaminhada ao estabelecimento da Impugnante/Autuada e recebida pela contabilista Marilene.

- Orientações para emissão de notas fiscais para as distribuidoras, expedidas pela contabilista da Impugnante/Autuada (fls. 760/762).

Importante destacar que os Impugnantes foram intimados a tomar ciência dos autos após o quadro de fls. 1.241/1.258 ter sido acostado aos autos. Ademais, as informações constantes do referido quadro já se encontravam nos autos. Em verdade pelo quadro de fls. 1.241/1.258 a Fiscalização apenas sistematizou as informações já constantes dos autos.

Colhem-se ainda os seguintes destaques na manifestação do Fisco:

- A Sra. Paula Andrea outorga poderes ao Sr. Jamil e a sócios da Águas Minerais Igarapé para administrar sua empresa, em procurações datadas de 1999 a 2003 (fls. 849/853).

- Mensagens oriundas de e-mail pertencente ao domínio “@igarape.com”, que a Impugnante admite deter a propriedade conforme informações de fls. 989 dos autos, destinadas à pessoa denominada Jamil, em que o assunto era negociação de compra de mercadorias, sendo uma delas datada de 17 de dezembro de 2003, referindo-se a operações de interesse da Distribuidora Igarapé e a outra datada de 08 de agosto de 2008, abrangendo, portanto, o período de dezembro de 2003 a agosto de 2008. (fls. 445/446).

- À fl. 773 o Sr. Jamil aparece figurando no quadro de funcionários da empresa Pedra Grande Transportes e Comércio Ltda, empresa que obteve este nome a partir de alteração contratual da Paula Andrea Amaral Costa, cujas operações foram desconsideradas no presente trabalho. Neste documento aparece ocupando o cargo de Gerente Comercial, no departamento denominado “Comercial (fonte)” e o seu registro data de setembro de 2009.

Aspecto curioso a se anotar é o fato de uma distribuidora possuir departamento comercial na fonte (de água).

Às fls. 841/853, o Sr. Jamil, então sócio da Distribuidora Igarapé, em procurações datadas de 1996 a 2003, outorga poderes para administrar esta sociedade aos sócios da Águas Minerais Igarapé. Dentre estes documentos constam também procurações em que o contribuinte Paula Andrea Amaral Costa, por meio de sua proprietária formal Sra. Paula Andrea Amaral Costa, outorga plenos poderes de administração ao Sr. Jamil, mandatos estes datados de 1998 a 2002, sendo que num deles o Sr. Jamil figura lado a lado com um sócio da Águas Minerais Igarapé.

- Requerimento à Jucemg para alteração de ato constitutivo da Águas Minerais Igarapé, assinado pelo sócio Altidório Ferri Amaral, em que informa o

número para contato telefônico em documento datado de junho de 2006, onde se constata que o sócio da Impugnante/Autuada estaria informando telefone de contato de uma distribuidora (fl. 938).

- Em 2008 foram realizadas diligências nos estabelecimentos das distribuidoras, constatando a existência meramente formal desses estabelecimentos, uma vez que não possuíam em seus estabelecimentos os documentos fiscais para acobertar suas operações.

Na diligência realizada na Distribuidora Sobrinho (fls. 821/823), apurou-se que no endereço indicado não fora localizado bloco de emissão de notas fiscais e a pessoa que recebeu o Fisco não sabia informar o paradeiro dos documentos. Em sequência ao trabalho, no dia 23 de dezembro de 2008, foram localizados os blocos de notas fiscais do mencionado contribuinte dentro do estabelecimento do contribuinte Águas Minerais Igarapé.

A Impugnante centra sua defesa na tese de que todos os elementos trazidos aos autos pelo Fisco não se referem ao exercício fiscalizado (2005), compreendendo ações posteriores às exigências fiscais.

De modo diverso, no entanto, o quadro elaborado pelo Fisco em anexo à Manifestação Fiscal (fls. 1.242/1.258) e os apontamentos na manifestação demonstram à exaustão que o *modus operandi* iniciou-se antes do exercício de 2005, perdurando, no mínimo, até 2008.

Em contrapartida, nenhum documento foi apresentado pela Impugnante/Autuada, nem mesmo pelos Coobrigados, demonstrando que os dados coletados pelo Fisco não são reais ou mesmo que a situação que se configurou nos exercícios anteriores não era mais vigente no exercício autuado.

Assim, a documentação juntada demonstra que todos os envolvidos sempre estiveram vinculados à Impugnante/Autuada, não como distribuidores da marca, agindo com independência em seus negócios, mas sim atrelados à ela, propiciando a remessa triangular de mercadorias, de modo a se tributar pelo menor valor possível e prosseguir a operação com a informação de que o imposto fora recolhido pelo sistema de substituição tributária.

Quanto aos documentos juntados *a posteriori* pelo Fisco, vieram com o intuito de reforçar a convicção da prática de simulação e não há óbice para essa juntada extemporânea, desde que seja aberta vista aos Sujeitos Passivos, como de fato ocorreu.

No tocante ao mérito desses documentos (fls. 1.055/1.079 e 1.108/1.118), as provas juntadas na primeira oportunidade dispensam maiores análises de outros documentos, porquanto são suficientes para comprovar o ilícito apontado pelo Fisco.

Importante destacar, ainda, que a maior parte dos documentos juntados aos autos foi recolhida em diligência realizada junto ao estabelecimento do contribuinte Águas Minerais Igarapé, conforme documentos que compõem o Anexo VI (fls. 332 e seguintes).

Outro dado importante e que conduz à conclusão da existência real de apenas uma empresa é a própria visibilidade da situação pelos clientes. Os documentos

acostados aos autos demonstram que os próprios clientes viam as empresas como uma única e faziam seus negócios como se, na prática, estivessem contratando sempre com a própria Autuada.

Por tudo, resta demonstrada a confusão patrimonial entre os estabelecimentos, permitindo-se a conclusão de que as saídas do estabelecimento da Impugnante/Autuada para os distribuidores mencionados neste autos tiveram como fim a redução do tributo, quer na operação própria, quer em relação à parcela devida por substituição tributária.

Com efeito, as supostas vendas realizadas pela engarrafadora para as distribuidoras eram documentadas por valores mínimos e sobre eles calculados o ICMS e o ICMS/ST devidos. Em seguida, a partir das distribuidoras, os documentos eram emitidos para os verdadeiros destinatários, pelo preço efetivamente negociado, mas agora sem a tributação pela exação estadual.

Assim, em preliminar, deve ser admitida a desconsideração do negócio jurídico realizado entre as distribuidoras e a Impugnante/Autuada, imputando-lhes a realização das operações.

Do Mérito

Cumpra relembrar que a autuação versa sobre saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2005, apurada em decorrência da desconsideração do negócio jurídico realizado entre a Impugnante/Autuada e os estabelecimentos distribuidores elencados nos autos.

Da Responsabilidade dos Coobrigados

Decidiu o Fisco atribuir responsabilidade tributária com fulcro no art. 21, inciso II c/c o art. 22, §§ 2º e 3º, ambos da Lei n.º 6.763/75, as seguintes pessoas:

- Marilene Aparecida Vaz, na condição de contabilista dos estabelecimentos;
- Paula Andrea Amaral Costa; Rogério da Silva Reis; Paulo Roberto Camargo; Ricardo Ferreira Pimenta; Vicente Figueiredo Sobrinho; Jose Rodrigues de Jesus; Rafael Jorge Almeida Rodrigues; Cristiano Ferri Amaral; Fernando Ferri Amaral; Altidorio Ferri Amaral e Roberto Ferri Amaral, na qualidade de sócios mandatários das pessoas jurídicas envolvidas;
- Jamil Saraiva Fraiha, na condição de diretor/empregado.

O atual sócio Paulo Roberto Camargo afirma que não era sócio à época dos fatos referidos no trabalho fiscal, chegando à sociedade somente em novembro de 2006.

O Fisco sustenta a sua manutenção no polo passivo, invocando o disposto no Código Tributário Nacional e a condição de sucessor.

Aponta, ainda, como supedâneo a regra do art. 21, inciso XII da Lei n.º 6.763/75, que assim estabelece:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

.....

Neste ponto, sem razão o Fisco.

No primeiro caso, o Código Tributário Nacional diz respeito à pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, quando então responderá pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato.

Por outro lado, o inciso XII do art. 21 cuida de atos praticados pelas pessoas nele mencionadas.

No lançamento ora em análise, e em relação ao sócio Paulo Roberto, não existe aquisição de fundo de comércio, mas sim ingresso na sociedade. Como os sócios estão sendo arrolados na sujeição passiva em decorrência dos atos por ele praticados, não se pode atribuir a mesma responsabilidade a quem não participava da sociedade à época dos fatos geradores.

Neste sentido, cumpre transcrever os ensinamentos de Luciano Amaro em seu Curso de Direito Tributário (Editora Saraiva, 15ª edição, pág. 325), a saber:

“Outra questão que merece registro é a das *multas* por infrações que possam ter sido praticadas antes do evento que caracterize a sucessão. (....) Há o princípio da personalização da pena, aplicável também em matéria de sanções administrativas. Ademais, o próprio Código define tributo, excluindo expressamente a *sanção* de ilícito (art. 3º). Outro argumento de ordem sistemática está no art. 134; ao cuidar da responsabilidade de terceiros, esse dispositivo não fala em *tributos*, mas em “obrigação tributária” (abrange também de penalidades pecuniárias, *ex vi* do art. 113, § 1º). Esse artigo, contudo, limitou a sanção às penalidades de caráter moratório (embora ali se cuide de atos ou omissões *imputáveis aos responsáveis*). Se quando o Código quis abranger penalidades, usou de linguagem harmônica com os conceitos por ele fixados, há de entender-se que, ao mencionar responsabilidade por *tributos*, não quis abarcar sanções. Por outro lado, se *dúvida* houvesse, entre punir ou não o sucessor, o art. 112 do Código manda aplicar o princípio *in dubio pro reo*.”

Destaca, ainda, o Fisco que, a partir do momento que se torna sócio de uma determinada sociedade empresária e transfere, por procuração, aos antigos sócios a condição de administrá-las com “amplos e gerais poderes”, nada mais está se fazendo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do que contribuir para que a Fazenda Pública não alcance os reais sócios, em virtude das obrigações resultantes de seus atos na administração da empresa, sobretudo daqueles resultantes de dolo, fraude e/ou simulação.

Prossegue o Fisco citando os documentos de fls. 832/834, 836 e 838, em que o Coobrigado, por instrumento público de procuração, devolve aos antigos sócios, Srs. Fernando Ferri Amaral, Roberto Ferri Amaral, Cristiano Ferri Amaral e Altidorio Ferri Amaral, também elencados como Coobrigados, a administração das empresas.

Cita, também, o Fisco, outra prova da contribuição do Sr. Paulo Roberto Camargo para o não recolhimento de tributos, mediante a “blindagem” dos demais Coobrigados, antigos sócios da Águas Minerais Igarapé, que é a declaração prestada ao Fisco em resposta à intimação CSA 12/2010, conforme documento de fls. 855 e 856 e no item 10 de fls. 893 destes autos, onde o Coobrigado afirma que os administradores são os constantes do contrato social, quando isso não é verdade.

Os fatos narrados pelo Fisco podem levar o Coobrigado em questão a responder, mas apenas pelo que praticou. Assim, cabe ao Fisco exigir da empresa o tributo devido nos períodos subsequentes, quando então restaria configurada a responsabilidade do Paulo Roberto, a partir do seu ingresso na sociedade.

Neste sentido, deve ser excluído pelo passivo o Coobrigado Paulo Roberto Camargo.

Em relação aos sócios Fernando Ferri Amaral; Roberto Ferri Amaral; Altidorio Ferri Amaral e Cristiano Ferri Amaral, alerta a defesa que não foram indicados os atos por eles praticados, de modo a ensejar a responsabilidade pessoal, albergando a defesa no art. 5º da Instrução Normativa SCT n.º 01/06 a qual determina:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SCT Nº 01/06

Dispõe sobre procedimentos relativos à formalização de crédito tributário de contribuinte cujas atividades foram encerradas irregularmente; disciplina os meios de prova da realização da cobrança administrativa e padroniza procedimentos relacionados ao contencioso administrativo fiscal.

.....

Art.5º Ressalvadas as hipóteses dos art. 3º e 4º, a condição de coobrigado pelo crédito tributário atribuída à sócio-gerente, diretor ou administrador requer a indicação no relatório do AI ou da NL das razões para tal atribuição e da correspondente capitulação legal.

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A mesma fundamentação apresentaram, em petições apartadas, os Coobrigados Jamil Saraiva Fraiha; Paula Andrea Amaral Costa e José Rodrigues de Jesus, sendo que o Coobrigado Jamil Saraiva Fraiha argumenta, ainda, que prestou apenas assessoria comercial à Autuada.

Todos os relatos anteriores demonstram à exaustão a participação direta dos Coobrigados na realização de operações simuladas e triangulares, com o claro intuito de reduzir o quantum tributário a recolher ao Estado.

A participação do Sr. Jamil Saraiva Fraiha resta absolutamente clara, desenvolvendo papel de destaque no agir de modo contrário a lei e às normas tributárias.

Repita-se, pela importância, que no Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração já constavam os elementos que levaram à responsabilização dos Coobrigados, pelo que se encontram atendimentos os requisitos do art. 5º da Instrução Normativa SCT n.º 01/06.

Neste sentido, revela-se correta a indicação dos demais Coobrigados, cabendo a eles responder solidariamente pelo conjunto do Crédito Tributário.

Ainda antes de se adentrar ao mérito propriamente dito, cumpre ressaltar que a Impugnante, ainda em preliminar, alega que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 14 de abril de 2003, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

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

.....

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

Entretanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período. Do exame do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Entretanto, em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Portanto, à luz do retro transcrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

Frise-se, pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao exercício de 2005, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2011.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo sido a Impugnante regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 27 de dezembro de 2010 (fl. 18), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2005, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada em preliminar pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Quanto ao mérito propriamente dito, uma vez admitida a desconsideração dos negócios mencionados nos documentos fiscais, resta validada a imputação de que o negócio efetivo e verdadeiro ocorreu entre a Impugnante/Autuada e seus clientes, muito embora acobertados por documentos emitidos pelas distribuidoras.

No caso dos autos, para apurar o montante do crédito tributário, o Fisco elaborou as planilhas com as apurações individualizadas por distribuidor, ou seja: Distribuidora Igarapé Ltda – filial 0135; Distribuidora Igarapé Ltda – filial 0216 (fl. 34); Distribuidora Sobrinho Ltda (fl. 35) e Paula Andrea Amaral Costa Ltda (fl. 36), estando o crédito tributário consolidado na planilha de fl. 37.

Para a apuração do ICMS devido pela operação própria, o Fisco adotou o valor total dos documentos fiscais emitidos em cada período, relativos às saídas com substituição tributária, a eles incorporando o imposto por dentro, aplicando-se em seguida a alíquota de 18% (dezoito por cento).

Para o cálculo do ICMS/ST, três foram os procedimentos:

- Para a distribuidora que dispunha de arquivo eletrônico Sintegra: a partir do valor do produto o Fisco acresceu o percentual de agregação (MVA) previsto para cada mercadoria, de modo a se obter a base de cálculo para substituição tributária. Em seguida, calculou o imposto com aplicação da alíquota interna, deduzindo a parcela a título de operação própria.

- Para a distribuidora Paula, sem arquivo magnético, mas com apresentação do livro de Registro de Saídas: o Fisco apurou as saídas sujeitas ao regime de substituição tributária, calculando o valor da operação normal. Em seguida, aplicou a MVA mínima prevista no art. 156, inciso II do Anexo IX do RICMS/02, calculando-se, a seguir, o ICMS/ST, com o procedimento narrado no item anterior.

- Em relação às demais distribuidoras, que não apresentaram arquivos eletrônicos nem livros fiscais, a apuração preliminar se deu pela DAPI, adotando-se o valor de vendas sem débito de ICMS, tomando-os como revenda de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, repetindo-se, em seguida, o procedimento anterior.

Analisando as planilhas de cálculo do tributo é possível verificar a ocorrência de alguns equívocos.

Tomando-se como exemplo a planilha de fl. 34 e as operações do mês de janeiro de 2005, apontam-se as seguintes observações:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- O Fisco apurou o montante de operações internas no valor de R\$ 611.767,95 (seiscentos e onze mil, setecentos e sessenta e sete reais e noventa e cinco centavos) e sobre ele agregou o imposto por dentro, alcançando a base de cálculo para as operações próprias no valor de R\$ 746.058,48 (setecentos e quarenta e seis mil e cinquenta e oito reais e quarenta e oito centavos), ou seja, $R\$ 611.767,95 : 0,82 = R\$ 746.058,48$.

- Sobre a “BC/OP.P” (operação própria) o Fisco aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento), encontrando o valor de ICMS de R\$ 134.290,53 (cento e trinta e quatro mil, duzentos e noventa reais e cinquenta e três centavos), ou seja, $R\$ 746.058,48 \times 18\% = R\$ 134.290,53$.

- Para encontrar a base de cálculo por substituição tributária (B.C.S.T), o Fisco aplicou a MVA sobre o valor da operação interna, obtendo o montante de R\$ 856.475,13 (oitocentos e cinquenta e seis mil, quatrocentos e setenta e cinco reais e treze centavos), sobre o qual fez incidir a alíquota de 18% (dezoito por cento), deduzindo-se em seguida o ICMS pela operação própria ($R\$ 611.767,95 \times 1,40 = R\$ 856.475,13 \times 18\% = R\$ 154.165,53 - R\$ 134.290,53 = R\$ 19.875,00$).

Note-se neste caso um equívoco do Fisco, pois a margem de agregação deve incidir sobre a nova base de cálculo por ele apurada, com o imposto por dentro.

Em relação aos cálculos, a Impugnante pleiteia a dedução dos valores pagos nas operações realizadas entre ela e as distribuidoras, hipótese rejeitada pelo Fisco ao argumento de que os documentos emitidos devem ter servido para entrega de mercadorias a outros estabelecimentos, aproveitando as notas fiscais em nome das distribuidoras.

Destaca, ainda, que, por força do disposto no art. 39, § 4º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 149, inciso I da Parte Geral do RICMS/02, a documentação fiscal cujas informações não correspondam a real operação é considerada inidônea, conduzindo-se a conclusão de que a operação se realizou sem o devido acobertamento fiscal.

Buscando aferir os valores das operações anteriores e o imposto então recolhido, a Assessoria do CC/MG determinou a realização da diligência de fls. 1.289/1.290, que resultou na juntada dos documentos de fls. 1.298 e seguintes.

Em atendimento à diligência da Assessoria do CC/MG, o Fisco elaborou as planilhas de fls. 1.337/1.340, contendo os valores das mercadorias remetidas pela Autuada para as respectivas distribuidoras.

De acordo com o raciocínio anterior e que conduziu a própria desconsideração do negócio jurídico, ou seja, considerando a existência de uma única operação, realizada entre a Autuada e o cliente final, deve ser feita a dedução das parcelas relativas aos valores do ICMS da operação própria e ICMS/ST.

Por outro lado, para o cálculo do ICMS por dentro, em primeiro lugar, deve ser excluído do montante mensal relativo às remessas efetuadas para cada distribuidora, voltando a agregá-lo após o cálculo do imposto por dentro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esta medida se justifica, uma vez que sobre o valor constante das notas fiscais emitidas pela Autuada e endereçadas às distribuidoras, milita a presunção de que a inclusão do imposto por dentro fora realizada, ou seja, sobre o valor de cada nota fiscal o ICMS já se encontra embutido no preço da mercadoria.

Por outro lado, ao calcular a Multa de Revalidação, o Fisco adotou o percentual em dobro, tanto para a parcela de operação própria quanto para a outra relativa à substituição tributária.

Certo é que a pretensão do Fisco no presente lançamento é apurar o valor de partida para cálculo da substituição tributária, valor esse que a Autuada reduziu ao emitir notas fiscais direcionando as mercadorias para os distribuidores na operação triangular.

Neste caso, o montante apurado a título de imposto por operação própria faz parte daquela parcela devida pelo envasador. Assim, sobre este valor, a Multa de Revalidação a ser exigida deve ser aquela prevista exclusivamente no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, cabendo a multa em dobro apenas para a parcela devida por substituição tributária.

Ao se manifestar sobre o assunto, afirmou o Fisco que a Multa de Revalidação deve incidir sobre o total do ICMS apurado, em face do disposto no inciso III do § 2º do art. 56 da Lei n.º 6.763/75, que não faz qualquer distinção entre o imposto devido pela operação própria ou por substituição tributária.

O dispositivo em questão assim dispõe:

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.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso I, ocorrendo o pagamento espontâneo apenas do tributo, a multa será exigida em dobro, quando houver ação fiscal.

§ 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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

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 referida no inciso II do caput do art. 55, em se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária.

Por outro lado, o Fisco reitera sua afirmativa de que não há prova efetiva da circulação das mercadorias e o que se tem é uma simulação de operações.

O art. 39, § 4º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 149, inciso I da Parte Geral do RICMS/02 assim dispõe:

Lei n.º 6.763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

.....
§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

.....
III - inidôneo o documento fiscal que apresente emenda ou rasura ou esteja preenchido de forma que lhe prejudique a clareza quanto à:

- a - identificação do adquirente, do destinatário, do tomador do serviço ou do transportador;
- b - base de cálculo, à alíquota e ao valor do imposto;
- c - descrição da mercadoria ou do serviço.

RICMS/02

Art. 149. Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso;

Efeitos de 15/12/2002 a 15/03/2006 - Redação original:

"I - com documento fiscal falso ou inidôneo;
.....

Parte da conclusão do Fisco parece ser equivocada, pois é exatamente a confirmação de que a operação de saída ocorreu diretamente da Autuada que autoriza a desconsideração do negócio jurídico.

Neste caso, pode-se afirmar que a mercadoria saiu do estabelecimento da Autuada com destino ao seu cliente, sendo emitidas duas notas fiscais. A primeira delas em nome da distribuidora, com imposto retido por substituição tributária e a segunda, emitida pela distribuidora, em nome do destinatário final, consignando que o imposto fora pago por substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, pode-se dizer que o caso ora em análise não se refere à inidoneidade prevista no inciso III do art. 39 da Lei n.º 6.763/75.

Contudo, é importante verificar que o caso dos autos se refere a uma descon sideração do negócio jurídico o que impõe dizer que o negócio jurídico ocorreu, mas foi descon siderado pelo Fisco porque, em verdade, visava reduzir o tributo devido.

Crucial destacar que o Fisco pode, nos termos da lei, descon siderar negócio jurídico que considerar simulado ou formulado com a finalidade de reduzir ou eliminar tributo. Contudo, a descon sideração do negócio jurídico tem a finalidade precípua de buscar o tributo que deixou de ser pago aos cofres públicos. A descon sideração do negócio jurídico não equivale a declarar aquele negócio realizado inválido do ponto de vista prático, ou seja, a descon sideração não tem o condão de retroagir no tempo e invalidar o negócio realizado no passado.

A importância desta conclusão tem sentido até mesmo em se considerando as demais pessoas que possam estar envolvidas de boa-fé, tais como consumidores finais e clientes.

Assim, a descon sideração do negócio jurídico não invalida o negócio jurídico, mas apenas o considera ineficaz para buscar o tipo que por trás dele e achar o real tributo devido.

Desta forma, não há razão para justificar a exigência da penalidade isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, pois não é possível exigir que à época da ocorrência das operações a Impugnante/Autuada tivesse emitido uma nota na forma como o Fisco agora considera que ocorreu a operação.

Nos moldes já destacados, não houve precisamente um desacobertamento das operações na medida em que a Impugnante emitiu as notas fiscais de venda para as distribuidoras, que por sua vez emitiram as notas de vendas para os varejistas e, mantida a descon sideração do negócio jurídico, tal circunstância não tem o condão de afetar as obrigações acessórias já cumpridas.

Frente a tal situação, não merece prosperar a multa isolada, já que a Impugnante não promoveu operações desacobertadas de documento fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em acatar a descon sideração do negócio jurídico. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para: a) excluir o Coobrigado Paulo Roberto Camargo; b) deduzir do cálculo do ICMS (operação própria e ST) as parcelas lançadas nas planilhas de fls. 1.337/1.340; c) excluir as parcelas relativas à base de cálculo para a operação própria das planilhas de fls. 1.337/1.340 do valor das operações internas das planilhas de fls. 33/37, para efetuar o cálculo da inclusão do imposto por dentro, reincorporando-as, logo após para o cálculo do imposto devido por operação própria; d) excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75; e) adequar a multa de revalidação sobre a parcela a título de ICMS devido pela operação própria ao percentual de 50% (cinquenta por cento). Vencidos, em parte, os Conselheiros Mauro Heleno Galvão (Revisor), que mantinha a multa isolada majorada em 100% (cem por cento) no período de janeiro a maio de 2005, majorada em 50% (cinquenta por cento) no período de junho a agosto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2005 e sem qualquer majoração a partir de setembro de 2005 e Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que, além de manter a multa isolada com as adequações feitas pelo Conselheiro Revisor, também mantinha a multa de revalidação em dobro na forma como lançada. O Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso apresentará voto em separado em relação à decadência, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Wendell de Moura Tonidandel. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros acima citados, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 17 de abril de 2012.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.620/12/2ª Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.000168185-61

Impugnação: 40.010128944-78, 40.010128948-85 (Coob.), 40.010128949-66 (Coob.), 40.010128946-21 (Coob.), 40.010128950-41 (Coob.), 40.010128952-02 (Coob.), 40.010128951-21 (Coob.), 40.010128945-41 (Coob.), 40.010128947-02 (Coob.)

Impugnante: Águas Minerais Igarapé Ltda
IE: 301796064.00-00
Altidorio Ferri Amaral (Coob.)
CPF: 228.771.186-49
Cristiano Ferri Amaral (Coob.)
CPF: 177.144.436-34
Fernando Ferri Amaral (Coob.)
CPF: 070.751.116-04
Jamil Saraiva Fraiha (Coob.)
CPF: 297.715.446-91
Jose Rodrigues de Jesus (Coob.)
CPF: 856.089.048-34
Paula Andrea Amaral Costa (Coob.)
CPF: 033.103.326-75
Paulo Roberto Camargo (Coob.)
CPF: 200.781.296-72
Roberto Ferri Amaral (Coob.)
CPF: 129.339.026-72

Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)(Aut. e Coobs. Cristiano, Altidorio, Roberto, Fernando e Paulo Roberto)/Ailton de Oliveira Santos(Coob. José Rodrigues)

Origem: DF/Betim

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se de discordância quanto a dois aspectos da decisão da 2ª Câmara, a saber:

a) exclusão da Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75;

b) adequação da multa de revalidação sobre a parcela a título de ICMS devido pela operação própria ao percentual de 50% (cinquenta por cento).

a) Da exclusão da Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75

A 2ª Câmara, pelo voto de qualidade, decidiu pela exclusão da Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

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

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

A decisão da 2ª Câmara assim embasou a exclusão dessa penalidade:

Assim, a desconsideração do negócio jurídico não invalida o negócio jurídico, mas apenas o considera ineficaz para buscar o tipo que por trás dele e achar o real tributo devido.

Desta forma, não há razão para justificar a exigência da penalidade isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, pois não é possível exigir que à época da ocorrência das operações a Impugnante/Autuada tivesse emitido uma nota na forma como o Fisco agora considera que ocorreu a operação.

Ora, com a devida vênia, a multa isolada aplicada pela saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal é uma decorrência lógica da desconsideração do negócio jurídico efetuada pelo Fisco, e referendada por decisão unânime desta câmara, diante do farto conjunto probatório acostado aos autos.

O Fisco comprovou, de forma incontestada, que a emissão de documentos fiscais retratando operações de saída de mercadoria para estabelecimentos comprovadamente interligados à Autuada tinha por objetivo fraudar o erário por meio da consignação de preço de partida, para cálculo do ICMS/ST, bem menor do aquele efetivamente praticado na venda para terceiros.

Assim, ficou irretratavelmente demonstrado que as reais operações foram entre a Autuada e seus efetivos clientes, aqueles consignados nas notas fiscais emitidas pelos supostos distribuidores.

Portanto, tendo em vista que a Autuada não emitiu qualquer documento fiscal tendente a acobertar as reais operações apontadas pelo Fisco, e referendadas pela própria câmara ao acatar a desconsideração do negócio jurídico, outra conclusão não há senão aquela que constata a saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal do estabelecimento autuado.

Desse modo, legítima a exigência da multa isolada em comento.

b) Da adequação da multa de revalidação sobre a parcela a título de ICMS devido pela operação própria ao percentual de 50% (cinquenta por cento)

Nessa questão, a 2ª Câmara, por maioria de votos, entendeu por adequar a multa de revalidação a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto não recolhido no que tange à parcela relativa à operação própria da Autuada, sob o argumento de que a multa de revalidação em dobro alcançaria apenas o imposto devido a título de substituição tributária.

Com a devida vênia, trata-se de um ledó engano.

O dispositivo que prevê a multa de revalidação em dobro é o § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, a saber:

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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

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 referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária.

No caso dos autos, a aplicação da multa de revalidação em dobro se baseia no disposto no inciso III do § 2º retrotranscrito, ou seja, em função da ocorrência de saída de mercadoria sujeita à substituição tributária desacobertada de documento fiscal, englobando, desse modo, também o imposto relativo à operação própria.

O fato de a mercadoria (água mineral) estar sujeita à substituição tributária (ST) é incontroverso nos autos, sendo este, inclusive, a razão para a prática fraudulenta empreendida pela Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustentar que o inciso III do § 2º do art. 56 referido se aplica apenas ao imposto devido a título de ST significa, simplesmente, proclamar a sua inutilidade, tendo em vista que, em relação ao ICMS/ST não recolhido, já cuidou os incisos I e II do mesmo § 2º em estipular a multa em dobro.

Portanto, a existência do inciso III mencionado somente se justifica para se incluir também na multa em dobro o imposto relativo à operação própria daquele estabelecimento que promove a saída de mercadoria sujeita à ST desacobertada de documento fiscal.

Pelo exposto, entendo correta a cobrança em dobro da multa de revalidação também em relação ao imposto relativo à operação própria da Autuada, na forma aplicada pelo Fisco.

Sala das Sessões, 17 de abril de 2012.

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Conselheiro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.620/12/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000168185-61	
Impugnação:	40.010128944-78, 40.010128948-85 (Coob.), 40.010128949-66 (Coob.), 40.010128946-21 (Coob.), 40.010128950-41 (Coob.), 40.010128952-02 (Coob.), 40.010128951-21 (Coob.), 40.010128945-41 (Coob.), 40.010128947-02 (Coob.)	
Impugnante:	Águas Minerais Igarapé Ltda IE: 301796064.00-00 Altidorio Ferri Amaral (Coob.) CPF: 228.771.186-49 Cristiano Ferri Amaral (Coob.) CPF: 177.144.436-34 Fernando Ferri Amaral (Coob.) CPF: 070.751.116-04 Jamil Saraiva Fraiha (Coob.) CPF: 297.715.446-91 Jose Rodrigues de Jesus (Coob.) CPF: 856.089.048-34 Paula Andrea Amaral Costa (Coob.) CPF: 033.103.326-75 Paulo Roberto Camargo (Coob.) CPF: 200.781.296-72 Roberto Ferri Amaral (Coob.) CPF: 129.339.026-72	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Braga Rios/Outro(s)(Aut. e Coobs. Cristiano, Altidorio, Roberto, Fernando e Paulo Roberto)/Ailton de Oliveira Santos(Coob. José Rodrigues)	
Origem:	DF/Betim	

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG.

Cuida este voto apenas para registrar que ainda que se pretenda sustentar a aplicabilidade para o caso dos autos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), para fins de advogar a decadência do direito do Fisco de lançar o referido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito tributário, sua aplicação se insere na exceção por ele mesmo prevista, conforme se segue:

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

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

Ou seja, ocorrida a hipótese de dolo, fraude ou simulação não há que se falar na aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, e, sim, o prazo decadencial estipulado pelo inciso I do art. 173 do mesmo código:

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

De se registrar, em poucas palavras, a conceituação dos termos previstos no § 4º do art. 150 referido:

- a) dolo: intenção deliberada para a prática de determinada infração;
- b) fraude: manobra arдил com o fito de escapar à incidência tributária;
- c) simulação: fazer parecer real aquilo que de fato não é.

Ora, o caso dos autos trata da constituição de diversos estabelecimentos para fins de burlar o Fisco por meio da prática da simulação de operações de venda da Autuada para esses estabelecimentos, de modo a possibilitar a consignação de valores de venda bem menores do que aqueles efetivamente praticados com terceiros, gerando recolhimento a menor do ICMS/ST devido.

Assim, não é difícil averiguar que dessa prática decorre a ocorrência dos três elementos previstos na exceção do § 4º mencionado, quais sejam, dolo, fraude e simulação, motivo pelo qual deve ser repelida, sob qualquer interpretação que se dê aos dispositivos aludidos do CTN, a tese da decadência arguida pela Impugnante.

Sala das Sessões, 17 de abril de 2012.

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Conselheiro