

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 22.462/17/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000342220-04  
Impugnação: 40.010139119-37  
Impugnante: Inproveter Indústria Produtos Veterinários Ltda  
IE: 074556004.00-18  
Proc. S. Passivo: Ricardo Alves Moreira/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO - INCOMPATIBILIDADE ENTRE A ACUSAÇÃO FISCAL E OS DISPOSITIVOS APONTADOS COMO INFRINGIDOS PELA AUTUADA.** Nos termos dos incisos IV e V do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o Auto de Infração deve conter a descrição clara e precisa da motivação do lançamento, bem como a citação expressa do dispositivo legal infringido. Havendo divergência entre o embasamento jurídico sob o qual foi erigida a ação fiscal e a realidade dos fatos discutidos nos autos, não há como considerar válido o Auto de Infração sob o ponto de vista formal.

**Declarado nulo o lançamento. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O presente PTA versa sobre as seguintes acusações fiscais:

1 - simulação de operações com empresa que não teria existência real, razão pela qual a Fiscalização as desconsiderou, fundamentando-se, para tanto, no art. 205-A da Lei nº 6.763/75.

A propósito, exige-se ICMS (relativo à operação própria e à substituição tributária) e Multa de Revalidação;

2 - falta de registro de notas fiscais de saída na escrita fiscal, ocasionando a exigência, neste caso, além do ICMS e da Multa de Revalidação, da Multa Isolada a que se refere o art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75; e, por fim

3 - falta de registro de notas fiscais de entrada, resultando na exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, da referida Lei.

Quanto à primeira acusação, consoante esclarece a Fiscalização no relatório do Auto de Infração, as operações objeto da simulação teriam sido supostamente destinadas à empresa “Tefa Distribuidora de Alimentos para Animais e Produtos Veterinários Ltda.” (doravante denominada TEFA), cujo quadro societário é idêntico ao da ora Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, registra que os valores constantes nas notas fiscais destinadas a esta empresa seriam, em média, cerca de 170% (cento e setenta por cento) inferiores aos valores de mercado, constatados nas operações com terceiros.

A Fiscalização afirma, ainda, que as notas fiscais eram emitidas pela Autuada nos mesmos dias e com as mesmas quantidades constantes das notas fiscais emitidas pela TEFA para seus supostos clientes, sendo que parte do lucro auferido nestas transações figura em nome da Autuada na contabilidade da TEFA, conforme rubricas “Realizável a longo Prazo” e “Lucros a Distribuir”.

Por outro lado, continua a Fiscalização, relativamente à contabilidade da Autuada, os registros seriam feitos na conta “Exigível a Longo Prazo”, em nome da TEFA.

Instruem o Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 25);
- “Relatório de Diligência Fiscal” lavrado com vistas a atestar a inexistência de atividade no endereço da TEFA, instruído com fotografias do local (fls. 27/28);
- tela referente aos dados cadastrais da Autuada e da TEFA, demonstrando a identidade no quadro societário de ambas as empresas (fl. 30);
- Relatórios de saldos mensais e de lançamentos contábeis da Autuada e da TEFA (fls. 31/41);
- cópias reprográficas, por amostragem, de notas fiscais emitidas pela Autuada com destino à TEFA e de emissão desta última com destino a terceiros, no mesmo dia e relativamente aos mesmos produtos, com valores diferentes (fls. 42/74);
- Anexo Ia: relação das notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pela TEFA (fls. 75/158);
- Anexo Ib: relação das notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pela Autuada e destinadas à TEFA (fls. 159/192);
- Anexo Ic: demonstrativo das diferenças apuradas quanto ao ICMS operação própria e ICMS/ST (fls. 193/194);
- Anexo Id e Ie: distribuição de frequência dos CFOPs de saída da Autuada e da TEFA (fls. 195/198);
- Anexo If: demonstrativo de entradas e saídas por produto (fls. 199/203);
- Anexo Ig: demonstrativo, por amostragem, dos preços de venda dos produtos de maior giro no estabelecimento da Autuada (fls. 204/210);
- Anexo Ih: demonstrativo, por amostragem, dos preços de venda dos produtos de maior giro no estabelecimento da TEFA (fls. 211/215);
- Anexo II: relação de notas fiscais eletrônicas de saídas não escrituradas na EFD/SPED (fls. 216/218);
- Anexo III: relação de notas fiscais eletrônicas de entrada não escrituradas na EFD/SPED (fl. 227).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 239/308, no âmbito da qual argumenta, em síntese, o que se segue.

De início, afirma que a Fiscalização não teria identificado dolo ou má-fé na conduta atribuída às mencionadas empresas, uma vez que estaria exigindo o pagamento do crédito tributário sem incidência da multa de revalidação e de multa isolada, circunstância esta que atribui ao fato de estar sendo aplicada a disposição contida no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), consubstanciada na máxima “*in dubio, pro reu*”.

Isto posto, argui, em preliminar, a nulidade do lançamento pelas seguintes razões:

1 – vulneração do art. 5º, inciso LV e do art. 37, ambos da Constituição da República, do art. 83, § 4º, do RPTA, bem como do art. 142 do CTN

Segundo a Impugnante, a Fiscalização não procedeu a intimação a que se refere o mencionado dispositivo do RPTA, segundo o qual o sujeito passivo teria o prazo de 20 (vinte) dias para prestar esclarecimentos e apresentar as provas que julgar necessárias relativamente aos fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico sujeitos à desconsideração.

Assim, teria ela, Impugnante, sido prejudicada no seu direito de defesa. Cita, a propósito, manifestações doutrinárias e decisões deste E. Conselho de Contribuintes que entende assentes com o seu posicionamento.

2 – falta de indicação das circunstâncias de fato e de direito que ensejaram a desconsideração dos negócios jurídicos, o que violaria os mesmos dispositivos da CF/88 e do CTN acima indicados e, ainda, o art. 205-A da Lei nº. 6.763/75 e o art. 84 do RPTA

A Impugnante sustenta que não foram observadas pela Fiscalização as determinações constantes do art. 84 do RPTA, em especial no que atine à descrição dos atos ou negócios jurídicos praticados, à discriminação dos elementos ou fatos caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de ocultar a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, bem assim a descrição dos atos ou negócios equivalentes aos praticados, com as respectivas normas de incidência dos tributos e, por fim, a demonstração do resultado tributário produzido pela adoção dos referidos atos ou negócios equivalentes.

Neste sentido, pondera que não há, na peça fiscal, qualquer quadro comparativo em que as supostas distorções são apontadas. Demais disso, afirma também que o “Anexo Ig” do Auto de Infração não relacionou todas as notas fiscais emitidas nas mesmas datas e em relação aos mesmos produtos, o que, caso tivesse sido feito, levaria a conclusão absolutamente distinta.

Para demonstrar suas afirmações, junta planilhas anexas à Impugnação, em que busca comprovar que foram realizadas vendas de mercadorias destinadas a

terceiros com valores semelhantes àqueles constantes das operações destinadas à TEFA.

Ainda quanto a este ponto, a Impugnante afirma que a amostragem tomada pela Fiscalização é limitada, cingindo-se a poucos produtos (mais especificamente: seis itens, num total de mais de cinquenta produtos), o que não traduziria a realidade das suas operações.

Argumenta também que a Fiscalização não especificou se a desconsideração dos negócios jurídicos por ela efetuada se deu em virtude de abuso de direito ou falta de propósito negocial, o que violaria o § 1º do art. 205-A da Lei nº. 6.763/75.

3 – utilização de dados da empresa TEFA sem prévia intimação da Contribuinte, o que vulneraria o art. 5º, incisos X, XII e LIV e art. 145, § 1º, todos da CF/88, arts. 145, 196 e 198 do CTN, art. 332 do Código de Processo Civil e, ainda, o art. 50 da Lei nº 6.763/75

Quanto a este ponto, a Impugnante afirma que a TEFA jamais foi intimada para apresentar qualquer documento ou fato envolvendo as operações objeto da autuação.

Assim, após discorrer sobre o tema, questiona como poderia se defender sem que tenha sido apontada a origem das informações utilizadas pelo Fisco, uma vez que não se saberia se tais informações procedem da TEFA ou de terceiros, se seriam verdadeiras ou prestadas equivocadamente com o intuito de prejudicar a empresa.

4 – ilegalidade de desconsideração das operações realizadas entre a Impugnante e a TEFA em decorrência da vulneração do art. 205-A da Lei nº. 6.763/75

Após reiterar o seu entendimento no sentido de que a falta de cobrança da multa isolada denotaria a dúvida da própria Fiscalização acerca da efetiva ocorrência de dolo ou fraude no caso em apreço, a Impugnante argumenta que a empresa TEFA foi recentemente fiscalizada, ocasião em que foi lavrado um Auto de Infração contendo as exigências decorrentes do aproveitamento indevido de créditos.

Isto posto, pondera que, não obstante o trabalho realizado, a ausência de menção, no âmbito desta peça fiscal, acerca de supostas operações simuladas, a seu ver demonstra o descabimento da presente acusação.

Além disso, a Impugnante destaca também que seu estabelecimento vem sendo monitorado pela Fiscalização desde o ano de 2008, não tendo havido questionamentos anteriores acerca das operações objeto da presente autuação.

Afirma ainda que as empresas em questão são efetivamente distintas, dispõem de quadro de pessoal próprio, não obstante integrem um mesmo grupo econômico, fato este que não seria vedado pela legislação, consoante decisões judiciais e administrativas que menciona à guisa de comprovação das suas afirmações.

A Autuada registra também que a TEFA funciona regularmente perante o Conselho Regional de Medicina Veterinária do Estado de Minas Gerais e que a Fiscalização da Secretaria da Fazenda, por outro lado, se valeu de uma única diligência

realizada em julho de 2015 para concluir no sentido da irregularidade de todas as operações realizadas a partir de janeiro de 2011.

Com relação à questão do espaço físico, argui que a TEFA opera de acordo com técnicas modernas de gestão, inclusive mediante o sistema “just in time”, o que limitaria sobremaneira a manutenção de estoques no estabelecimento.

Quanto à questão dos valores das operações nas remessas para a TEFA, a Impugnante argumenta que realiza operações com outras empresas (arroladas na sua peça de defesa), no mesmo período, em valores semelhantes àqueles faturados contra a TEFA, não obstante afirme que a adoção de preços diferenciados é explicada por questões comerciais e se constitui numa praxe empresarial.

Na sequência, refuta as afirmações fiscais atinentes aos registros contábeis das empresas em questão, ressaltando que não há qualquer ilegalidade no tocante à distribuição dos lucros da TEFA, bem assim no que pertine à manutenção de recursos nas rubricas “Exigível a longo prazo” e “Realizável a longo prazo”, haja vista a celebração de contrato de mútuo entre as sociedades.

A Impugnante discorre também acerca da questão do uso da prova indiciária, citando doutrina e jurisprudência no sentido de corroborar suas afirmações.

Quanto ao mérito propriamente dito, pugna pela ilegalidade da base de cálculo adotada para fins de lavratura do Auto de Infração em função da adoção de valores distintos daqueles efetivamente recebidos pelo vendedor (no caso, a própria Impugnante) e em função, também, da inclusão de operações de revenda de produtos recebidos de terceiros, operações estas estranhas à acusação fiscal.

Em seguida, argui a ilegalidade da exigência da multa de revalidação, por entender vulnerado o art. 100, inciso III, do CTN, alusivo às práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas.

De igual modo, argumenta também pela ilegalidade da exigência da Multa Isolada a que se refere o art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75, nas operações em que não há destaque do ICMS, sem que tenha sido aplicada a redução prevista na alínea “b” do referido dispositivo legal.

No tocante à acusação fiscal de falta de registro de notas fiscais de entrada, assevera que desconhece parte dos documentos fiscais em questão (relacionados às fls. 302/303), cabendo ao Fisco demonstrar a veracidade da acusação fiscal.

Por fim, pede também a extinção ou a redução das penalidades cominadas, nos termos do art. 53, § 3º, 5º e 6º da Lei nº 6.763/75.

A Impugnação é instruída com planilhas demonstrativas dos preços praticados nas operações com terceiros, por produto, acompanhadas das cópias reprográficas das respectivas notas fiscais (fls. 321/407), cópias reprográficas do livro RUDFTO da empresa TEFA e da Impugnante, cópias reprográficas do livro Registro de Empregados de ambas as empresas acima citadas, cópias reprográficas de notas fiscais relativas ao agenciamento de vendas contratado pela TEFA, relação de caminhões de propriedade da TEFA (com respectivos CRLVs), cópias de documentos relativos ao Imposto de Renda da TEFA, Certidão de Regularidade da TEFA e termo

de fiscalização expedidos pelo Conselho Regional de Medicina Veterinária, cópias de contratos de serviço de vigilância e monitoramento da sede da TEFA, dentre outros documentos.

### **Da Reformulação do Lançamento**

A Fiscalização comparece aos autos e procede à rerratificação do lançamento (fls. 781/788) de sorte a excluir as exigências pertinentes ao ICMS devido por substituição tributária a partir de julho de 2012, uma vez constatada a inaplicabilidade da margem de valor agregado, haja vista a adoção, na legislação deste Estado, do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) como base de cálculo da substituição tributária.

Devidamente cientificada da alteração no crédito tributário, a Autuada ratifica (fl. 792), na íntegra, as razões elencadas em sua impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização retorna aos autos e, em manifestação fiscal de fls. 794/806, refuta as alegações da Impugnante.

De início, destaca que *“em momento algum houve dúvida por parte do Fisco quanto a conduta dolosa da Impugnante que, usando de simulação de operações com a inoperante e inexistente TEFA, reduziu o recolhimento ao Estado, tanto do ICMS devido pelas suas operações próprias, quanto do ICMS devido na condição de substituta tributária”*.

Quanto à alegação da Impugnante no sentido da nulidade do lançamento fiscal em decorrência de descumprimento do disposto nos arts. 83 e 84 do RPTA, pondera que § 7º do citado art. 83 estabelece a inaplicabilidade da regra contida no § 4º deste mesmo artigo quando se comprova a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim sendo, por haver fundamentado o feito fiscal com base na acusação de que a Impugnante teria simulado operações destinadas à TEFA, a Fiscalização colaciona doutrina pertinente ao tema (simulação), bem assim decisão deste E. Conselho de Contribuintes relativa ao procedimento da desconsideração de ato ou negócio jurídico.

Na sequência, contrapõe-se também à alegação de que a acusação de simulação teria sido fundamentada exclusivamente na análise dos preços praticados nas remessas para a TEFA, ressaltando que a simulação resultaria comprovada a partir dos vários elementos que compõem o suporte probatório dos autos.

No tocante à argumentação pertinente à amostra utilizada para a demonstração de preços, a Fiscalização assevera que foram considerados *“os produtos de maior giro da Impugnante, tanto em termos de quantidade quanto de valor, obviamente, dentre daqueles sujeitos à tributação do ICMS por substituição tributária”*, os quais representaram 25% (vinte e cinco por cento) do total no tocante à quantidade das mercadorias e 29% (vinte e nove por cento) do total no tocante aos seus respectivos valores, na média das saídas relativas aos exercícios de 2011 a 2015.

Quanto a alegação de que a empresa TEFA não teria sido intimada para apresentação de documentos, o que violaria garantias constitucionais e legais, pondera que o Fisco se utilizou do banco de dados da nota fiscal eletrônica, da escrituração fiscal digital – EFD/SPED e da escrituração contábil digital – ECD/SPED, cujas informações são de domínio do Estado, razão pela qual não teria havido necessidade de intimação da TEFA para apresentação de documentos.

Com relação à alegação da Impugnante de que a TEFA sofreu ação fiscal recente, por meio do Auto de Infração nº 01.000265878-81, e que por isto, não poderia ser considerada como inexistente no endereço indicado, a Fiscalização aduz que o referido lançamento baseou-se no cruzamento de informações eletrônicas prestadas pela TEFA e outras disponíveis no banco de dados da Secretaria de Fazenda, resultando daí que, na citada ação fiscal, não houve diligências ou verificações que levassem a constatação de uso de simulação nas operações entre a Impugnante e a TEFA, dada a inexistência de fato desta última.

Isto posto, refuta também a afirmação da Autuada de que o estabelecimento da TEFA encontra-se em pleno funcionamento, reiterando que, quando da visita fiscal, foram obtidas informações em contrário junto a duas empresas vizinhas ao imóvel que abrigaria o estabelecimento em questão, ressaltando também que as fotografias juntadas aos autos demonstram a afirmação do Fisco.

Quanto à questão da formação do grupo econômico, destaca que realmente inexistente vedação legal que impeça o arranjo societário adotado pela Impugnante, desde que os estabelecimentos envolvidos efetivamente disponham de existência real.

No tocante à alegação de que a TEFA estaria regular quanto à autorização de funcionamento expedida pelo Conselho Regional de Medicina Veterinária (CRMV/MG), a Fiscalização esclarece que o Termo de Fiscalização nº 024128 (fls. 592) não atesta o efetivo exercício de atividades no local fiscalizado, mas tão somente a regularidade quanto a registros no CRMV/MG.

Após refutar as demais afirmações da Impugnante, notadamente no que se relaciona à utilização do sistema “*just in time*”, passa a abordar as questões de mérito do lançamento, esclarecendo o critério utilizado para a apuração dos valores autuados e contrapondo-se à argumentação acerca da suposta irregularidade das multas cominadas, inclusive no que se refere à acusação fiscal de falta de registro de documentos fiscal.

Ao final, pede pela procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

O processo vem à análise da Assessoria do CC/MG que, no exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do RPTA, determina o retorno dos autos à origem para que o Fisco justifique a aplicação do art. 205 da Lei 6.763/75, haja vista que a acusação fiscal de prática, por parte da Autuada, de negócio jurídico com uso de simulação, tendo presente o disposto no parágrafo único do referido art. 205 (fls. 812).

Em resposta, a Fiscalização argumenta (fls. 813) que o trabalho fiscal “*teve como suporte o artigo 205A da Lei 6.763/75, e não o artigo 205 da referida Lei*”.

Tendo retornado os autos à Assessoria do CC/MG, foi elaborado o parecer de fls. 815/837, no âmbito do qual *“opina-se, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuado pela Fiscalização às fls. 782/788 e, ainda, para: a) em relação ao item 1 do Auto de Infração, excluir as exigências relativas aos valores referentes às mercadorias não oriundas da IMPROVETER (autuada), discriminadas nas notas fiscais relacionadas no Anexo I; b) em relação ao item 3 do Auto de Infração, excluir as exigências relativas às notas fiscais desde que não reconhecida a origem pela Impugnante”*.

Isto posto, a matéria vem à apreciação da 1ª Câmara de Julgamento que, na sessão realizada em 25/10/16, houve por bem converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização:

*“1 - se manifeste acerca dos documentos de fls. 321 a 408, juntados pela Impugnante no intuito de comprovar que realiza operações com terceiros em valores semelhantes àqueles praticados com a empresa TEFA;*

*2 - com relação às informações mencionadas no Relatório de Diligência Fiscal acostado às fls. 27/28, relativamente ao funcionamento do estabelecimento da empresa “Tefa Distribuidora de Alimentos para Animais e Produtos Veterinários Ltda”, esclareça quem forneceu as referidas informações e qual seria o período a que se referem; e*

*3 - quanto ao Anexo III do Auto de Infração, tendo em vista as alegações da Impugnante no sentido de que não teria efetuado as aquisições de mercadorias a que se referem os documentos fiscais relacionados às fls. 302/303, junte aos autos documentação comprobatória da acusação fiscal.*

*Em seguida, vista à Impugnante”*.

Atendendo à medida acima descrita, a Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 844/848 dos autos.

Em resposta, a Impugnante retorna aos autos e complementa suas alegações às fls. 885/893, no que é contraditada pela manifestação fiscal de fls. 927/928.

Por fim, a Assessoria do CC/MG volta a se manifestar no processo (fls. 930/936), ocasião em que ratifica o seu entendimento anterior.

---

### **DECISÃO**

Consoante relatado acima, o presente Auto de Infração diz respeito às seguintes acusações fiscais:

1 - simulação de operações com empresa que não teria existência real, razão pela qual a Fiscalização as desconsiderou, fundamentando-se, para tanto, no art. 205-A da Lei nº 6.763/75, motivo pelo qual exigiu-se o ICMS (relativo à operação própria e à substituição tributária) e correspondente Multa de Revalidação;

2 - falta de registro de notas fiscais de saída na escrita fiscal, ocasionando a exigência, neste caso, além do ICMS e da Multa de Revalidação, da Multa Isolada a que se refere o art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75; e, por fim

3 - falta de registro de notas fiscais de entrada, resultando na exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, da referida Lei.

Cumpra analisar, de início, a acusação fiscal a que se refere o item de nº 1 acima, representativa da maior parte do crédito tributário exigido.

A propósito deste item, a Fiscalização, ao longo de todas as suas intervenções no PTA, reitera que a Impugnante teria incorrido no ilícito consistente na “**simulação** de operações” com a empresa TEFA, que não teria existência real.

Com efeito, conforme se pode constatar da leitura do relatório do Auto de Infração (fl. 02), bem assim das manifestações fiscais, dúvida não há acerca do entendimento fiscal no sentido da prática dolosa, por parte da Autuada, da simulação de operações.

Para ilustrar o que se vem de afirmar, assim se posicionou a Fiscalização à fl. 797:

*“Portanto, **em momento algum houve dúvida por parte do Fisco quanto a conduta dolosa da Impugnante que, usando de simulação de operações com a inoperante e inexistente TEFA, reduziu o recolhimento ao Estado, tanto do ICMS devido pelas suas operações próprias, quanto do ICMS devido na condição de substituta tributária**” (grifou-se).*

Para embasar sua conduta, a autoridade fiscal fundamentou-se no disposto no art. 205-A da Lei nº 6.763/75 e adotou os procedimentos pertinentes à desconsideração de atos ou negócios jurídicos.

Referida matéria é disciplinada, no âmbito da Lei nº 6.763/75, pelos arts. 205 e 205-A.

O primeiro destes dispositivos assim prescreve, *ipsis litteris*:

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. (Grifou-se).

Exsurge evidente da leitura do preceito legal, notadamente do trecho acima destacado, que o procedimento da desconsideração de atos ou negócios jurídicos **não** se amolda aos casos de **dolo, fraude ou simulação**.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isto posto, considerando a incompatibilidade evidente entre a adoção de tal procedimento e a acusação fiscal de *conduta dolosa mediante uso de simulação*, aprouve à Assessoria do CC/MG, como visto acima, determinar o retorno dos autos à origem para que o Fisco justificasse a aplicação do art. 205 da Lei 6.763/75 (fls. 812).

Em resposta, a Fiscalização argumenta (fls. 813) que o trabalho fiscal “*teve como suporte o artigo 205A da Lei 6.763/75, e não o artigo 205 da referida Lei*”.

Ocorre, todavia, que falece razão à Fiscalização.

Urge esclarecer, de plano, que o art. 205-A da Lei nº 6.763/75 não está a disciplinar outra coisa senão o próprio procedimento da desconsideração de atos ou negócios jurídicos, a que também se refere o art. 205 da mesma Lei.

A toda evidência, ambos os dispositivos legais tratam de um mesmo instituto jurídico e não de realidades distintas, como parece entender a Fiscalização.

Em outras palavras, não se reputa plausível supor que as condutas eivadas de dolo, fraude ou simulação sejam incompatíveis com o procedimento de desconsideração de atos ou negócios jurídicos previstos no art. 205 da Lei mineira, mas que estas mesmas condutas seriam coerentes com a desconsideração tratada no art. 205-A da referida Lei, como se houvesse, no caso, duas realidades jurídicas distintas.

O art. 205-A, repita-se, nada mais é que o detalhamento dos procedimentos a serem observados quando da implementação do instituto jurídico previsto no art. 205 da Lei nº 6.763/75.

Neste sentido, o mencionado art. 205-A adensa conceitos pertinentes ao tema da desconsideração do ato ou negócio jurídico (“falta de propósito negocial” e “abuso de forma jurídica”), dispõe sobre a defesa do sujeito passivo nesses casos, disciplina como haverá de se dar o julgamento administrativo da matéria, dentre outros.

Pelo exposto, resulta evidente que, a despeito da acusação fiscal de dolo e simulação, o trabalho fiscal foi fundamentado em dispositivo legal aplicável especificamente em se tratando de desconsideração de atos ou negócios jurídicos, cujos procedimentos foram adotados pelo Fisco.

Isto posto, cumpre destacar agora as disposições contidas no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, pertinentes aos elementos imprescindíveis à constituição do Auto de Infração. Confira-se:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

(Grifou-se).

As disposições contidas nos incisos IV e V acima destacados prescrevem a necessidade de clareza e precisão na descrição do fato que motivou a emissão do Auto de Infração, bem como das circunstâncias em que este foi praticado, além da indicação expressa do dispositivo legal infringido.

Cabe assinalar que, por óbvio, a descrição da situação fática que ensejou a autuação há de guardar estrita e plena coerência com o dispositivo legal que, segundo a acusação fiscal, teria sido infringido.

No caso ora em apreço, como visto, o trabalho fiscal foi edificado sob a acusação fiscal de **simulação**, sendo esta a infração descrita no relatório do Auto de Infração e nas manifestações fiscais subsequentes, ao passo que tanto o dispositivo legal infringido quanto os procedimentos utilizados pela Autoridade lançadora fundamentaram-se no procedimento da desconsideração dos atos ou negócios jurídicos, contra o qual se defendeu a Impugnante.

Afigura-se evidente, assim, a partir da análise dos autos e das normas retrotranscritas, que o lançamento não atende aos requisitos impostos pela legislação tributária para a sua validade.

Não se trata de mero equívoco sanável, pois o RPTA estabelece que apenas serão considerados sanáveis aqueles erros que, a despeito do seu cometimento por parte da autoridade fiscal, ainda assim conste da peça fiscal elementos suficientes para determinar, com segurança, a natureza da infração arguida. Examine-se:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. Verificada a insubsistência ou vício não sanável do Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, antes da intimação do sujeito passivo, a autoridade incumbida do controle de qualidade determinará a reformulação parcial ou total do crédito tributário.

No presente caso, a incompatibilidade entre a acusação fiscal e o dispositivo indicado como tendo sido infringido pela Autuada é de tal ordem que suscita dúvidas pertinentes acerca dos procedimentos adotados pela Fiscalização.

Como exemplo, cite-se o fato de que o próprio art. 205-A, utilizado para embasar o Auto de Infração, estabelece que o crédito tributário exigido mediante o procedimento em questão não enseja a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Por outro lado, nas hipóteses de dolo e simulação, como é o caso da acusação fiscal ora em apreço, tendo havido o descumprimento de obrigação acessória, a respectiva multa isolada **deverá** ser exigida, falecendo competência à Fiscalização para dispensá-la, tal como fez no presente lançamento, o que denota a desconformidade entre a imputação fiscal, o dispositivo havido como fundamento do trabalho realizado e os procedimentos adotados.

Assim, por ser ato administrativo vinculado, sujeita-se o lançamento aos requisitos genéricos de validade dos atos administrativos, dentre os quais se destaca, por sua capital importância para o controle de legalidade, a motivação.

Para fins de análise da legalidade do ato, devem ser explicitamente demonstrados os fundamentos adotados pela Administração Pública para a prática do ato. Em outros termos, deve haver a congruência entre o motivo legal (norma em que se baseia o ato) e o acontecimento fático que enseja sua aplicação.

Lado outro, a exigência da correta e completa descrição dos fatos, bem como da perfeita tipificação legal, faz-se necessária em face dos "*Princípios da Segurança Jurídica/legalidade*", (art. 5º, incisos II da CF), sem cuja observância resta maculado o ato praticado.

Vale salientar, ademais, que a disposição contida no art. 84-A do RPTA, segundo a qual a eventual utilização do procedimento aplicável à desconsideração dos atos ou negócios jurídicos nos casos de dolo, fraude ou simulação não implica nulidade do auto de infração, há de ser interpretada à luz dos preceitos a que se refere o art. 89 (acima reproduzido) do mesmo diploma normativo.

Neste sentido, tendo presente a coexistência de ambos os dispositivos na legislação, há que se inferir que a adoção eventual do procedimento da desconsideração não importará nulidade do feito desde que tenham sido cumpridos os requisitos mínimos de validade formal do Auto de Infração, arrolados no art. 89 do RPTA, o que não ocorreu no presente caso.

A propósito da nulidade ora arguida, cabe ressaltar que a própria Fiscalização reconhece que a desconformidade entre o procedimento fiscal e a legislação acarretaria tal consequência quando, à fl. 797, assim se manifesta:

**“Não assiste razão à Impugnante na alegação de fls. 242 e ss. de não identificação de dolo ou fraude na conduta da Impugnante por ter a autuação fiscal se baseado no art. 205A da Lei 6763/75, que permite o pagamento da autuação sem a incidência da multa de revalidação e de multa isolada.**

**Muito ao contrário, o Fisco seguiu estritamente a Legislação na elaboração do trabalho. Caso fosse ignorado o citado dispositivo, aí sim, a ação fiscal estaria maculada, fadada à nulidade.**” (Grifou-se).

Assim sendo, não há como subsistir o presente lançamento.

Ressalte-se, por fim, que a declaração de nulidade do lançamento não impede, *prima facie*, o saneamento do(s) vício(s) apontado(s), sendo facultado à Fiscalização renovar a ação fiscal e constituir o crédito tributário mediante novo lançamento, observado o quinquênio decadencial iniciado na data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, conforme disposto no art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em declarar nulo o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ângelo Valladares e Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Vander Francisco Costa.

**Sala das Sessões, 06 de abril de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente / Relator**