

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.999/19/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000910813-41
Impugnação: 40.010145811-75, 40.010145831-51 (Coob.), 40.010145830-71 (Coob.)
Impugnante: Inproveter Indústria Produtos Veterinários Ltda.
IE: 074556004.00-18
Eduardo Franco Amaral (Coob.)
CPF: 700.364.896-20
Tarcísio Franco do Amaral (Coob.)
CPF: 498.026.156-68
Proc. S. Passivo: Ricardo Alves Moreira/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - Nos termos do art. 173, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN) o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

BASE DE CÁLCULO - VALOR INFERIOR AO EFETIVO. Imputação fiscal de consignação de base de cálculo, em notas fiscais de saída, inferior à devida, uma vez que não correspondia aos reais valores das operações nos termos do art. 13, inciso IV da Lei nº 6.763/75 e art. 43, inciso IV, alínea “a” do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Contudo, o ICMS ora exigido já se encontra devidamente recolhido, além de se verificar divergência entre a conduta imputada e a penalidade exigida. Canceladas as exigências fiscais.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. Constatada a falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. Constatou-se que a Autuada deixou de escriturar notas fiscais no livro Registro de Saídas, deixando de levar a débito o valor do ICMS e ICMS/ST destacados nos documentos. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, ambos da Lei

nº 6763/75. Infração, em parte, caracterizada. Entretanto, deve-se reduzir a penalidade ao percentual de 5% (cinco por cento) para as operações em que não há exigência de imposto, nos termos da alínea “b” do dispositivo.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A ação fiscal foi fundamentada no art. 173, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN) e versa sobre a reconstituição do crédito tributário exigido no Auto de Infração nº 01.000342220-04, de 28/09/15, declarado nulo em decisão da 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, na sessão de 06/04/17, por intermédio do Acórdão nº 22.462/17/1ª, e confirmada pela Câmara Especial, em 11/08/17, conforme Acórdão nº 4.865/17/CE.

O fundamento para nulidade do lançamento foi a divergência entre o embasamento jurídico sob o qual foi erigida a ação fiscal e a realidade dos fatos discutidos nos autos.

Em 18/10/17, a Autuada apresentou denúncia espontânea sobre a imputação fiscal do lançamento declarado nulo, representada na “Irregularidade 1” deste lançamento, porém somente em relação ao período de janeiro de 2011 a junho de 2012, conforme PTA nº 05.000284426-96, tendo promovido o parcelamento dos valores.

No trabalho de conferência da referida denúncia espontânea, nos termos do art. 211, inciso I do RPTA, considerando que foram autodenunciados apenas as operações referentes aos períodos de janeiro de 2011 a junho de 2012, relativas à irregularidade nº 1 deste lançamento, além de não haver qualquer reconhecimento em relação às irregularidades nº 2 e 3, lavrou-se este Auto de Infração que traz as seguintes infrações e exigências fiscais:

1 - consignação a menor da base de cálculo de ICMS nos documentos fiscais, acarretando recolhimento a menor de ICMS, no período de julho de 2012 a fevereiro de 2016, mediante a simulação de vendas para a empresa Tefa Distribuidora de Alimentos para Animais e Produtos Veterinários Ltda., a qual possui quadro societário idêntico ao da ora Autuada e não possui existência real, conforme diligência fiscal anexa e demais fatos elencados.

A irregularidade encontra-se demonstrada no Anexo Ia, referente às notas fiscais de saída da TEFA, no Anexo Ib, referente às notas fiscais emitidas pela Autuada destinadas à TEFA, e no Anexo Ic, com as diferenças de base de cálculo e de ICMS.

Salienta-se que foram excluídos os produtos das notas fiscais de saída da TEFA não provenientes da Autuada, conforme o Anexo Iax.

Os Anexos Id e Ie evidenciam que parte da ração pet remetida para outros estados foi vendida diretamente pela Autuada, enquanto que a parte destinada a Minas Gerais (alíq.de 18% e sujeitas a ST) foi realizada utilizando-se do instituto de simulação.

O Anexo If compara as notas fiscais da Autuada destinadas à TEFA e as emitidas por esta, evidenciando a simulação ao demonstrar que as saídas da TEFA ocorreram no mesmo dia e nas mesmas quantidades das entradas provenientes do estabelecimento da Autuada.

Os Anexos Ig e Ih destacam as razões pet de maior circulação da Autuada e evidenciam as disparidades entre os preços praticados nas vendas diretas aos seus clientes e os destacados nas notas fiscais das operações simuladas com a TEFA, sendo que os preços destacados nas notas fiscais de saída da TEFA equivalem aos praticados nas vendas diretas da Autuada.

Exigências, além do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada de 40% sobre a diferença da base de cálculo, nos termos da alínea “a” do inciso VII do art. 55 do citado diploma legal.

2 - falta de registro de documentos fiscais, emitidos pela Autuada, na Escrituração Fiscal Digital (EFD/SPED) e, conseqüentemente, falta de recolhimento do ICMS/OP e ICMS/ST, conforme relação de documentos fiscais no Anexo II (fls. 221/222).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

3 - falta de registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias na EFD/SPED, conforme relação constante do Anexo III (fls. 223).

Exigência da Multa Isolada prevista no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformados, os Sujeitos Passivos apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 237/335, juntando documentos às fls. 336/1.067.

Apresentam, em síntese, as seguintes alegações.

Asseveram que a fundamentação legal deste Auto de Infração é absolutamente diversa do lançamento declarado nulo.

Afirmam que no lançamento anterior não teria sido identificado dolo ou fraude e permitiu-se o pagamento dos pretensos débitos sem incidência de multas, tendo sido aplicado a máxima *in dubio pro reo*.

Sustentam que o atual lançamento introduziu além de novos fundamentos legais inéditas acusações como a de subfaturamento.

Alegam que o período fiscalizado diverge em relação ao lançamento anterior. Neste foi de julho de 2012 a fevereiro de 2016 e naquele janeiro de 2011 a julho de 2015.

Sustentam a perda do direito da Fiscalização de lançar com base nos arts. 145 e 149 do CTN, porque o presente lançamento decorre de anulação do Auto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração 01.000342220.04, o qual se deu por vício formal, aplicando-se o disposto no art. 173, inciso II do CTN.

No entanto, o agente fiscal teria ido além do que permite o referido dispositivo, elencando novo rol de preceitos legais, nova ocorrência fiscal (subfaturamento), incluindo os administradores da empresa autuada, excluindo operações da TEFA referentes a mercadorias adquiridas de terceiros e incluindo competências não alcançadas no lançamento primitivo.

Arguem a nulidade do lançamento por falta de lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF e que o de nº 10.000022290.96, entregue ao Sujeito Passivo em 15/05/17, não seria um documento válido porque a decisão definitiva que anulou o lançamento contido no AI 01.000342220.04 se deu somente em 01/09/17.

Afirmam que, em 19/10/17 e 15/12/17, o Sujeito Passivo apresentou denúncias espontâneas que foram aceitas pela Fiscalização, o que confirmaria que não estava sob ação fiscal.

Sustentam, também, a nulidade do procedimento fiscal por utilização de dados da empresa TEFA sem prévia intimação desta, tornando o lançamento lastreado em prova ilícita e também cerceando a defesa dos Impugnantes.

Asseveram que o ICMS/OP cobrado no Auto de Infração não é devido e estaria em duplicidade porque por meio do AI 01.000427522-71 foi exigido o ICMS/ST relativo aos meses de julho de 2012 a dezembro de 2015, o qual se encontra parcelado, e por meio do Termo nº 05.00027680.87 foi autodenunciado o ICMS/ST dos períodos de janeiro e fevereiro de 2016, estando também parcelado.

Esclarecem que, com base no art. 20 do Anexo XV do RICMS, o montante exigido a título de ICMS nas chamadas operações próprias é deduzido no cálculo das operações subsequentes atingidas pela substituição tributária e, nesses termos, o crédito tributário em questão já se encontraria embutido nos importes parcelados pela Impugnante.

Entendem que estariam sofrendo “*fúria do agente fiscal que, numa cruzada contra a Impugnante, a persegue, atuando de forma desmensurada e açodada e impondo cobranças indevidas e irrazoáveis, descompassadas com a lei*”.

Afirmam que a TEFA teria existência real sim, pois foi autuada pela Fiscalização - AI nº 01.000265878-81, em data próxima à da diligência fiscal realizada em 20/08/15.

Mencionam operações do grupo econômico do qual se encontra a TEFA e a Impugnante para reafirmar a real existência da TEFA.

Informam que quando da diligência fiscal, os auditores não adentraram no imóvel e que a poeira encontrada e o mato entre os bloquetes não bastam para desconsiderar a existência real da TEFA.

Alegam que não foi efetuado levantamento quantitativo do estoque da TEFA de maneira a atestar que os produtos por ela adquiridos não transitavam pelo estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustentam que foi utilizado um número muito reduzido de produtos e operações na amostra para a elaboração dos Anexos If a Ih, ofendendo as técnicas de auditoria, não sendo suficiente para sustentar a afirmação fiscal.

Asseveram que nas mesmas ou próximas às datas mencionadas nos Anexos do Auto de Infração a Impugnante teria efetuado vendas para outros clientes em preços semelhantes aos praticados com a TEFA, apresentando um rol de clientes.

Citam o Acórdão nº 21.197/13/3ª para afirmar que não se pode falar em operações simuladas baseadas em preços mais baixos que aqueles praticados com terceiros.

Afirmam que a TEFA pagou pelas compras de produtos que efetuou junto à Autuada, conforme comprovam as transferências bancárias, havendo efetivo contrato de compra e venda na forma do art. 481 do Código Civil.

Aduzem que não houve comprovação que as importâncias pagas pela TEFA superavam os montantes consignados nos documentos fiscais.

Discorrem sobre a ilegalidade da cobrança da Multa Isolada do art. 55, VII, “a” da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que os preços pagos estariam de acordo com os apontados nos documentos fiscais, não se enquadrando no fato ensejador da sanção descrito no referido dispositivo.

Afirmam que a cobrança da citada multa isolada vulneraria o disposto no art. 210A da referida lei.

Entendem que seria ilegal a cobrança da multa de revalidação, da multa isolada e dos juros por vulneração do parágrafo único do art. 100 do CTN, pois a Autuada e a TEFA encontram-se sob monitoramento fiscal desde abril de 2013, sendo que as compras realizadas pela TEFA entre dezembro de 2013 e fevereiro de 2015 foram, então, minuciosamente avaliadas por ocasião da ação fiscal que originou o AI 01.000265878.81.

Alegam que a cobrança da Multa Isolada estaria em patamar superior a 2 vezes o ICMS exigido, ofendendo o disposto no art. 55, §2º da Lei nº 6.763/75.

Afirmam que a multa isolada exigida no item 2 do Auto de Infração seria ilegal porque em algumas operações não houve destaque do ICMS.

Sustentam que a Fiscalização não teria confirmado se as operações listadas no Anexo III do Auto de Infração realmente aconteceram e se as mercadorias foram entregues à Autuada.

Entendem que deveria ser aplicado o cancelamento ou a redução das multas isoladas com base no permissivo legal do art. 53 §§ 3º, 5º e 6º da Lei nº 6.763/75 nos itens 2 e 3 do Auto de Infração, por serem poucas as operações e, no tocante ao item 1, por não ter havido a falta de recolhimento de tributo.

Asseveram que seria ilegítima a inclusão dos sócios/administradores como corresponsáveis pelo crédito tributário, por inaplicabilidade do art. 135, III do CTN.

Requerem a procedência da Impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme documentos de fls. 1.075/1.078, limitando a multa isolada nos termos da previsão contida no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Intimados, os Sujeitos Passivos comparecem aos autos às fls. 1.084, ratificando, na íntegra, os fundamentos de defesa já apresentados.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1.086/1.096/verso, refuta as alegações da Defesa.

Da Instrução Processual

Os Sujeitos Passivos, em petição de fls. 1.100/1.102, requerem que o PTA seja distribuído, por prevenção, para a 1ª Câmara de Julgamento.

O Presidente do CC/MG, dentro da competência a ele delegada pelo inciso VII do art. 21 do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08, indefere a petição apresentada, conforme despacho de fls. 1.104/1.108, sendo os Sujeitos Passivos devidamente intimados do despacho, por intermédio do procurador devidamente constituído (documento de fls. 1.109).

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1.117/1.145, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes arguem a nulidade do lançamento por falta de lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF.

Entendem que o AIAF nº 10.000022290-96, entregue à Autuada em 15/05/17, não seria um documento válido porque a decisão definitiva, que anulou o lançamento contido no AI 01.000342220-04, teria ocorrido somente em 01/09/17.

Contudo, não procede essa alegação dos Impugnantes.

A Fiscalização esclarece que o citado AIAF nº 10.000022290.96, às fls. 07, foi emitido em decorrência da programação fiscal, Ordem de Serviço nº 08.170000979.87, após a decisão da 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

declaração de nulidade do lançamento referente ao PTA nº 01.000342220-04, na sentada de julgamento de 06/04/17.

Considerando o Recurso de Revisão interposto pela Advocacia Geral do Estado-AGE, a Fiscalização aguardou a decisão definitiva na esfera administrativa, proferida pela Câmara Especial, na sentada de 11/08/17, mantendo a declaração de nulidade.

Quando o referido AIAF ultrapassou os 90 (noventa) dias estabelecido pelo § 3º do art. 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, a Autuada utilizou-se de seu direito à denúncia espontânea, previsto no § 4º do referido artigo, denunciando-se nos mesmos termos constantes da acusação fiscal do item 1 deste lançamento, por intermédio do PTA nº 05.000284426.96, relativamente ao período de janeiro de 2011 a junho de 2012.

RPTA

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal. (Grifou-se)

Conforme a disposição ao final do citado § 4º, a lavratura do Auto de Infração independe de formalização de novo início de ação fiscal, ou seja, de emissão de novo AIAF, quando não exercido o direito à denúncia espontânea que, no presente caso, foi exercido parcialmente.

Portanto, o AIAF não precisaria ter sido prorrogado para ser válido, tendo possibilitado ao Sujeito Passivo aproveitar-se do instituto da denúncia espontânea, embora o tivesse exercido apenas parcialmente.

Também não merece prosperar a alegação de invalidade do AIAF, sob o enfoque de que este teria sido entregue ao Sujeito Passivo em 15/05/17 e a decisão definitiva referente ao PTA nº 01.000342220-04 teria ocorrido somente em 01/09/17, por ofensa ao disposto no art. 173, II do CTN, que traz a seguinte redação:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

O referido artigo trata da constituição do crédito tributário e não da emissão do AIAF.

Observa-se, pois, que a lavratura do Auto de Infração se deu em 27/11/17 (fls. 06), portanto, em data bem posterior àquela que tornou definitiva a decisão que anulou o lançamento.

Portanto, no AIAF que dá suporte ao lançamento encontram presentes todos os pressupostos e requisitos exigidos pelo RPTA, que estabelece as normas atinentes à legislação processual no âmbito do contencioso administrativo no estado de Minas Gerais.

Alegam, ainda, os Impugnantes, que apresentaram denúncias espontâneas em 19/10/17 e 15/12/17, aceitas pela Fiscalização, o que confirmaria que não estava sob ação fiscal.

As referidas denúncias espontâneas foram acatadas porque, conforme já explicado, ultrapassado o prazo de validade do AIAF, se devolve ao Sujeito Passivo o direito à denúncia espontânea por força do § 4º do art. 70 do RPTA, direito este que foi parcialmente exercido.

Também não merece guarida a alegação de nulidade do procedimento fiscal por utilização de dados da empresa TEFA, sem prévia intimação desta, tornando o lançamento lastreado em prova ilícita e também cerceando o direito de defesa dos Impugnantes.

Verifica-se que os dados da TEFA utilizados no trabalho fiscal se referem a notas fiscais eletrônicas e SPED/ECD.

São informações públicas de posse do Estado, desnecessitando de intimação à empresa TEFA para apresentá-las ou mesmo para autorizar a utilização.

Portanto, não há que se falar em prova ilícita e nem cerceamento do direito de defesa dos Impugnantes, eis que as chaves de acesso público a tais documentos foram listadas nos anexos que integram o Auto de Infração.

Noutra vertente, salienta-se que não procede a alegação dos Impugnantes de que a fundamentação legal deste lançamento é absolutamente diversa da fundamentação constante do PTA nº 01.000342220-04, declarado nulo pelo CC/MG.

Observando-se a redação do item 1 dos dois lançamentos, ou seja, daquele declarado nulo e deste ora sob análise, verifica-se que a acusação fiscal cuida de consignação a menor de base de cálculo de ICMS nos documentos fiscais de saída, mediante simulação de vendas para a empresa TEFA, que, segundo a acusação fiscal, não tinha existência legal.

Nesse sentido, entende-se que não se verifica a alegada fundamentação legal diversa nos dois lançamentos.

Para efeito de registro, verifica-se que as irregularidades constantes dos itens 2 e 3 deste lançamento são idênticas às de nº 2 e 3 do lançamento declarado nulo.

Importante esclarecer que num eventual novo lançamento, decorrente de uma declaração de nulidade do lançamento anterior, verifica-se que, repetindo-se a acusação original, bem como o período objeto do primeiro lançamento, podem ser acrescentadas novas acusações fiscais e novos períodos, ou mesmo excluir parte do lançamento precedente, desde que respeitados os pressupostos previstos na legislação processual administrativa bem como o prazo decadencial estabelecido em lei complementar.

Dentro desse enfoque, não se verifica nenhum vício no lançamento ou fundamentação diversa em relação àquele declarado nulo que possa acarretar nulidade deste lançamento.

Portanto, de todo o exposto anteriormente, rejeitam-se as prefaciais de nulidade do lançamento arguidas pelos Impugnantes.

Do Mérito

Conforme relatado, a ação fiscal foi fundamentada no art. 173, inciso II do CTN e versa sobre a reconstituição do crédito tributário exigido no Auto de Infração nº 01.000342220-04, de 28/09/15, declarado nulo em decisão da 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, na sessão de 06/04/17, por intermédio do Acórdão nº 22.462/17/1ª, e confirmada pela Câmara Especial, em 11/08/17, conforme Acórdão nº 4.865/17/CE.

O fundamento para nulidade do lançamento foi a divergência entre o embasamento jurídico sob o qual foi erigida a ação fiscal e a realidade dos fatos discutidos nos autos.

Em 18/10/17, a Autuada apresentou denúncia espontânea sobre a imputação fiscal do lançamento declarado nulo, representada na “Irregularidade 1” deste lançamento, porém somente em relação ao período de janeiro de 2011 a junho de 2012, conforme PTA nº 05.000284426-96, tendo promovido o parcelamento dos valores.

No trabalho de conferência da referida denúncia espontânea, nos termos do art. 211, inciso I do RPTA, considerando que em relação à irregularidade nº 1, do lançamento declarado nulo, foram autodenunciadas apenas as operações referentes ao período de janeiro de 2011 a junho de 2012, além de não haver qualquer reconhecimento em relação às irregularidades de nº 2 e 3, lavrou-se este Auto de Infração que traz as seguintes infrações e exigências fiscais:

1 - consignação a menor da base de cálculo de ICMS nos documentos fiscais, acarretando recolhimento a menor de ICMS, no período de julho de 2012 a fevereiro de 2016, mediante a simulação de vendas para a empresa Tefa Distribuidora de Alimentos para Animais e Produtos Veterinários Ltda., a qual possui quadro societário idêntico ao da ora Autuada e não possui existência real, conforme diligência fiscal anexa e demais fatos elencados.

A irregularidade encontra-se demonstrada no Anexo Ia, referente às notas fiscais de saída da TEFA, no Anexo Ib, referente às notas fiscais emitidas pela Autuada destinadas à TEFA, e no Anexo Ic, com as diferenças de base de cálculo e de ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salienta-se que foram excluídos os produtos das notas fiscais de saída da TEFA não provenientes da Autuada, conforme o Anexo Iax.

Os Anexos Id e Ie evidenciam que parte da ração pet remetida para outros estados foi vendida diretamente pela Autuada, enquanto que a parte destinada a Minas Gerais (alíq.de 18% e sujeitas a ST) foi realizada utilizando-se do instituto de simulação.

O Anexo If compara as notas fiscais da Autuada destinadas à TEFA e as emitidas por esta, evidenciando a simulação ao demonstrar que as saídas da TEFA ocorreram no mesmo dia e nas mesmas quantidades das entradas provenientes do estabelecimento da Autuada.

Os Anexos Ig e Ih destacam as razões pet de maior circulação da Autuada e evidenciam as disparidades entre os preços praticados nas vendas diretas aos seus clientes e os destacados nas notas fiscais das operações simuladas com a TEFA, sendo que os preços destacados nas notas fiscais de saída da TEFA equivalem aos praticados nas vendas diretas da Autuada.

Exigências, além do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada de 40% sobre a diferença da base de cálculo, nos termos da alínea “a” do inciso VII do art. 55 do citado diploma legal.

2 - falta de registro de documentos fiscais, emitidos pela Autuada, na Escrituração Fiscal Digital (EFD/SPED) e, conseqüentemente, falta de recolhimento do ICMS/OP e ICMS/ST, conforme relação de documentos fiscais no Anexo II (fls. 221/222).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, ambos da Lei nº 6763/75.

3 - falta de registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias na EFD/SPED, conforme relação constante do Anexo III (fls. 223).

Exigência da Multa Isolada prevista no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Da Decadência

Os Impugnantes arguem a perda do direito da Fiscalização de lançar, nos termos dos arts. 145, 149 e 173, inciso II do CTN.

Alegam que após a intimação do Acórdão nº 22.462/17/1ª, que declarou nulo o lançamento relativo ao PTA nº 01.000342220-04, abriu-se o prazo de 5 (cinco) anos para a Fiscalização acertar o vício formal apontado, fazendo inserir, no caso presente, nos fundamentos legais, as disposições legais que amparariam suas assertivas.

Contudo, afirmam que a Fiscalização foi além do que lhe permite o art. 173, II do CTN.

Sustentam que a Fiscalização elencou um vasto novo rol de preceitos legais para amparar o lançamento, com introdução de normas e artigos, como a Portaria nº 148/2015.

Asseveram que a Fiscalização inovou ao afirmar que ocorrera “subfaturamento”, que os administradores agiram com excesso de poderes ou contrariamente à lei, além de alterar a forma de cálculo do crédito tributário, excluindo as operações destinadas à empresa TEFA e incluindo competências não alcançadas pelo lançamento anterior.

Contudo, apesar das alegações de defesa, não se verifica qualquer fundamento que se enquadre como motivação para perda do direito da Fiscalização de lançar, nos termos dos citados artigos 145, 149 e 173 do CTN.

De pronto, descaracteriza-se as alegações relacionadas ao descumprimento das previsões constantes dos artigos 145 e 149 do CTN.

Ora, esses dois dispositivos cuidam de alterações em lançamento regularmente notificado ao Sujeito Passivo, que não é a situação em foco.

O caso em tela cuida de novamente lançar imputações fiscais tendo em vista a declaração de nulidade do lançamento anterior, em virtude de vício de forma, nos termos do inciso II do art. 173 do CTN, e não nos termos do citados arts. 145 e 149 do citado diploma legal.

Já no que se refere à alegação de existir, neste lançamento, novas acusações e/ou novos fatos geradores, em relação às acusações constantes do lançamento declarado nulo, observa-se que se, de fato, existirem, essas novas acusações e esses novos fatos geradores deverão, obrigatoriamente, respeitar o prazo decadencial, não do inciso II do art. 173 do CTN, mas sim do inciso I.

O lançamento declarado nulo cuidou, inicialmente, de infrações praticadas no período de janeiro de 2011 a julho de 2015 (ICMS/ST e ICMS/OP).

Em sede de reformulação do lançamento, a Fiscalização excluiu as exigências de ICMS/ST do período de julho de 2012 a julho de 2015, mantendo as exigências de ICMS/OP no período janeiro de 2011 a julho de 2015.

Nesse sentido, tendo sido declarado nulo o lançamento, nos termos do inciso II do art. 173 do CTN, esse período pode ser novamente objeto de lançamento.

O lançamento ora sob análise cuida de exigências de ICMS/OP no período de julho de 2012 a fevereiro de 2016.

Observa-se que o período que extrapola o lançamento precedente, ou seja, agosto de 2015 a fevereiro de 2016, respeita o limite temporal previsto no inciso I do art. 173 do CTN, considerando-se que a Autuada foi intimada do Auto de Infração em 09/04/18 (fls. 06 dos autos).

Já em relação à imputação fiscal referente aos responsáveis solidários, *in casu*, os sócios administradores, verifica-se que eles respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.

Considera-se que contra os responsáveis solidários corre o mesmo prazo para efetivação do lançamento.

Portanto, se o lançamento se enquadra nos preceitos do inciso II do art. 173, II do CTN, decerto que os responsáveis solidários acompanham o mesmo prazo relativamente aos fatos geradores objeto do lançamento.

Nesse sentido, também em relação a eles não há qualquer caracterização de perda do direito nos termos do art. 173, II do CTN.

Cumprindo ressaltar que a Portaria nº 148/2015 não fundamenta a inclusão dos sócios administradores no polo passivo da obrigação tributária; o fundamento se verifica no inciso III do art. 135 do CTN c/c inciso II, § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

A exclusão de operações do lançamento declarado nulo também, por óbvio, não acarreta descumprimento da norma prevista no inciso II do art. 173 do CTN, muito pelo contrário, beneficia o Sujeito Passivo.

Por fim, a alegação de alteração da acusação fiscal para “subfaturamento” não se verifica.

Importante lembrar que no lançamento declarado nulo, considerando a inteligência do art. 205 e 205-A da Lei nº 6.763/75, não houve exigência de multa isolada por descumprimento de obrigação acessória.

Dessa forma, a exigência da penalidade prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 não tem o condão de alterar a acusação fiscal.

Do exposto, considerando que o lançamento foi lavrado dentro do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, não se verifica perda do direito da Fiscalização de promover esse novo lançamento.

Irregularidade 1

Reiterando, destaca-se que antes da lavratura deste Auto de Infração, a Autuada se denunciou espontaneamente em relação à irregularidade constante do item 1 deste lançamento, no período de janeiro de 2011 a junho de 2012, gerando o PTA nº 05.000284426-96, de fls. 22/27, que se encontra devidamente parcelado.

Porém, o item 1 do lançamento exige o crédito tributário relativo a período de apuração (julho de 2012 a fevereiro de 2016) não incluído na referida autodenúncia, porém, o objeto é o mesmo, ou seja, a consignação de base de cálculo em valor menor que o devido, resultando em recolhimento a menor do ICMS.

A descrição da irregularidade já esclarece a motivação da exigência: consignação a menor da base de cálculo de ICMS nos documentos fiscais, acarretando recolhimento a menor de ICMS, no período de julho de 2012 a fevereiro de 2016, mediante a simulação de vendas para a empresa Tefa Distribuidora de Alimentos para Animais e Produtos Veterinários Ltda., a qual possui quadro societário idêntico ao da ora Autuada e não possui existência real, conforme diligência fiscal anexa e demais fatos elencados.

A Fiscalização esclarece que a exclusão neste Auto de Infração de mercadorias adquiridas pela TEFA junto a terceiros se deu para ajuste, já que para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

essas mercadorias não existiria o alegado subfaturamento, tendo sido recolhido corretamente o imposto.

A alegação dos Impugnantes de que estariam sofrendo “*fúria do agente fiscal que, numa cruzada contra a Impugnante, a persegue, atuando de forma desmensurada e açodada e impondo cobranças indevidas e irrazoáveis, descompassadas com a lei*”, não merece ser acatada.

A Fiscalização traz um histórico dos fatos que levaram a essa alegação.

Afirma que tudo começou no primeiro trimestre de 2015, quando a TEFA Distribuidora entrou na programação trimestral da Fiscalização, Ordem de Serviço nº 08.140004038.21, com indício de irregularidade obtido em cruzamento de informações de DAPI x NF-e, tendo sido detectado o aproveitamento indevido de créditos referente a ICMS/ST.

Para o início dos trabalhos foi emitido o AIAF 10.00011658.09, que foi postado pelos Correios, com AR para o endereço da TEFA cadastrado na SEF.

A correspondência foi devolvida pelos Correios com a informação de que a empresa havia mudado (fls. 47).

A Fiscalização ficou surpresa porque as informações trabalhadas no citado cruzamento eram recentes.

Entrou em contato com a contabilista cadastrada, que afirmou que a empresa estava ativa naquele endereço cadastrado. Marcou-se, então, uma visita para a entrega pessoal do AIAF, tendo sido, a Fiscalização, recebida pela contabilista e por uma procuradora legal da empresa.

Nessa visita, chamou atenção o estado inóspito do local onde seria a sede da empresa TEFA: muita poeira e pouquíssimo estoque ante o tamanho do galpão e a grande movimentação de produtos que constavam nos muitos documentos fiscais de entrada e saída, sendo que a quase totalidade dos documentos fiscais de entrada era de um mesmo fornecedor, no caso a INPROVETER, ora autuada, que possuía o mesmo quadro societário da empresa que estava sendo analisada.

Concluiu, a Fiscalização, o trabalho, com a lavratura do AI nº 01.000265878-81, tendo como Sujeito Passivo a empresa TEFA.

No 3º trimestre de 2015, a Coordenação Fiscal da DF/Divinópolis inseriu, na programação, ação fiscal junto à ora Autuada INPROVETER, em virtude das informações relatadas anteriormente – Ordem de Serviço 08.150001857.79.

Foi emitido o AIAF nº 10.000012985-66 para o início da auditoria.

No dia 21/08/15, a Fiscalização foi no local onde estaria estabelecida a empresa TEFA, tendo sido constatada a inexistência de atividades no local apontado como estabelecimento, conforme Relatório de Diligência de fls. 28/29.

Esse o fundamento para a infração de destaque de base de cálculo menor que a efetiva, lançada neste Auto de Infração.

Nesse sentido, diante desse histórico trazido pela Fiscalização, não se encontra caracterizada a alegada perseguição da Fiscalização contra a ora Autuada.

Ressalta-se que o levantamento fiscal considerou, à época, as operações até outubro de 2016, sendo que atualmente a TEFA não mais apresenta movimentação fiscal de entrada e saída, ou seja, a Autuada deixou de praticar as operações simuladas e, dessa forma, aumentou substancialmente o recolhimento a título de ICMS/ST que, em 2017, somou R\$ 8,05 milhões ante R\$ 930.000,00 em 2013; crescimento quase 900%, enquanto que neste intervalo o valor contábil de saídas (faturamento) variou apenas 74%.

Os Impugnantes afirmam que a empresa TEFA teria existência real, pois foi autuada pela Fiscalização por intermédio do AI nº 01.000265878-81, em data próxima à da diligência fiscal realizada em 20/08/15.

Contudo, conforme já mencionado, a ação fiscal que resultou no AI nº 01.000265878-81 teve como base irregularidades constantes das informações declaradas em DAPI e NF eletrônica, somente.

A ação fiscal que necessitou da realização da referida diligência foi a auditoria procedida na escrita contábil e fiscal da ora Autuada.

Portanto, a lavratura do citado Auto de Infração não atesta que a TEFA exercia de fato atividades mercantis no endereço cadastrado na SEF/MG.

Verifica-se que a empresa TEFA não exercia nenhuma atividade mercantil no mundo real. Foi utilizada apenas para dar suporte à simulação de operações com o fito de diminuir o recolhimento do ICMS/ST e, conseqüentemente, do ICMS/OP.

Vale ressaltar que a importância da existência da TEFA na simulação de operações deixou de existir a partir do momento em que a legislação aplicável alterou o parâmetro para apuração da base de cálculo do ICMS/ST, passando de MVA (margem de valor agregado) para PMPF (preço médio ponderado a consumidor final).

Ademais, conforme relatado, em todas notas fiscais das supostas aquisições da TEFA junto à Autuada consta a transportadora TEFA -Transportes, outra empresa do grupo econômico.

No entanto, não há nenhum conhecimento de transporte emitido relativamente às operações objeto do lançamento.

Para realçar os fundamentos do lançamento, verifica-se que as datas de emissão e os produtos dos documentos de ambas empresas são os mesmos, diferindo, tão somente, nos valores, justificando o objetivo do grupo econômico de, justamente, diminuir fraudulentamente o recolhimento do ICMS/ST.

Os valores das notas fiscais da Autuada levados à tributação de ICMS/OP e ICMS/ST correspondem a aproximadamente 1/3 (um terço) dos valores dos documentos da TEFA, os quais mencionam que o ICMS/ST já teria sido recolhido.

Os Impugnantes sustentam que teria sido utilizado um número muito reduzido de produtos e operações na amostra para a elaboração dos Anexos If a Ih,

ofendendo as técnicas de auditoria, não sendo suficiente para sustentar a afirmação fiscal.

Não obstante, a Fiscalização esclarece que não foi só a informação contida nos anexos If e Ih que serviu para comprovar que as operações entre o Sujeito Passivo e a TEFA nunca existiram.

O uso de simulação com o fito de diminuir o *quantum* de ICMS a ser recolhido ao Estado resta comprovada pelo conjunto de fatos e documentos acostados aos autos.

Portanto, o fato da amostra ser reduzida não prejudica em nada a imputação fiscal, que se encontra lastreada em um robusto conjunto probatório.

Quanto à alegação de que nas mesmas ou próximas às datas mencionadas nos anexos ao Auto de Infração, a Autuada teria efetuado vendas para outros clientes em preços semelhantes aos praticados com a TEFA, verifica-se que esta alegação foi objeto de diligência demandada pelo CC/MG, por ocasião da análise e julgamento do AI nº 01.000342220-04.

A Fiscalização conclui que, em análise dessa matéria, existe forte indício de que nas saídas para esses outros destinatários estaria, também, sendo praticado o subfaturamento do valor das operações.

Numa outra vertente, a Impugnante argui, trazendo à baila o Acórdão nº 21.197/13/3ª, que não se pode falar em operações simuladas com base em preços mais baixos que os praticados com terceiros.

Verifica-se que a referida decisão cuida de situação em que as empresas destinatárias teriam existência regular, o que, obviamente, não tem similitude com a situação sob análise, em que foi comprovado que a destinatária, no caso a TEFA, não exercia de fato atividade de mercancia no local apontado como estabelecida.

Portanto, este caso não pode ser comparado com o que foi decidido por esse Conselho no acórdão em referência.

Não procede, também, a alegação de que a TEFA pagou pelas compras de produtos que efetuou junto à Autuada, conforme transferências bancárias, havendo efetivo contrato de compra e venda na forma do art. 481 do Código Civil.

As ditas transferências bancárias e respectivas notas fiscais foram juntadas às fls. 849/1040.

As transferências foram feitas com base nas notas fiscais da Autuada e a diferença entre estas e o valor recebido pelos clientes em nome da inexistente TEFA, ou seja, o lucro irreal foi tratado na contabilidade de ambas empresas da seguinte forma:

- na contabilidade da TEFA, parte da diferença figurou na conta “1210201001 – REALIZÁVEL A LONGO PRAZO” em nome da Autuada e outra parte na conta “2510201002 - LUCRO a DISTRIBUIR”;

- na contabilidade da Autuada, a diferença figurou na conta 2210201003 – EXIGÍVEL A LONGO PRAZO em nome da TEFA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os lançamentos contábeis nessas contas tiveram como contrapartida a conta “BANCOS CONTA MOVIMENTO”.

Salienta-se que os valores movimentados nas citadas contas contábeis são enormes.

Este fato está demonstrado às fls. 49/59 dos autos, cujos dados foram extraídos da contabilidade do SPED/ECD da Autuada e da inexistente TEFA.

Não procede, ainda, a alegação de que não houve comprovação de que as importâncias pagas pela TEFA superavam os montantes consignados nos documentos fiscais.

Conforme anteriormente demonstrado, os montantes que superaram os consignados nos documentos fiscais constam na contabilidade da Autuada e da inexistente TEFA, e foram movimentados pelos administradores, cujo quadro societário é comum a ambas empresas.

Portanto, observa-se que esses argumentos apresentados em sede de Impugnação não têm o condão de desqualificar o item 1 do lançamento.

Noutra vertente, os Impugnantes alegam que o ICMS/OP, exigido no lançamento, não é devido e estaria em duplicidade.

Sustentam que, por intermédio do PTA nº 01.000427522-71, foi exigido o ICMS/ST relativo aos meses de julho de 2012 a dezembro de 2015, o qual se encontra parcelado, e, por intermédio do PTA nº 05.00027680-87, foi autodenunciado o ICMS/ST dos períodos de janeiro e fevereiro de 2016, estando também parcelado.

A Fiscalização, por sua vez, analisa esse argumento de defesa e tece as considerações a seguir.

Afirma que há uma confusão entre o que seja ICMS normal, devido pelas operações próprias, o ICMS/OP, e o ICMS que, por imposição legal, é de responsabilidade da empresa autuada por substituição tributária, o ICMS/ST.

Explica que o PTA nº 01.000342220-04, declarado nulo pelo CC/MG, exigiu o crédito tributário atinente ao ICMS/OP e ao ICMS/ST do período de janeiro de 2011 a junho de 2012 e apenas o ICMS/OP de julho de 2012 a julho de 2015.

O PTA nº 01.000427522-71 exigiu apenas o ICMS/ST de julho de 2012 a dezembro de 2015.

O ICMS/OP e ICMS/ST de janeiro de 2011 a junho de 2012 (que compunha o PTA nº 01.000342220-04, declarado nulo) foi autodenunciado e parcelado por intermédio do PTA nº 05.000284426-96.

O ICMS/ST de janeiro e fevereiro de 2016 foi autodenunciado e parcelado por intermédio do PTA 05.000287680-87.

Portanto, segundo a Fiscalização, não há que se falar em duplicidade na exigência do ICMS/OP no presente lançamento, o qual se refere ao período de julho de 2012 a fevereiro de 2016, que não foi em momento algum exigido no PTA nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

01.000427522-71 e nem autodenunciado nos PTAs nº 05.000284426-96 e 05.000287680-87.

Continua a Fiscalização sustentando que não procede a alegação dos Impugnantes de que, com base no art. 20 do Anexo XV do RICMS/02, o montante exigido a título de ICMS nas chamadas operações próprias é deduzido no cálculo das operações subsequentes atingidas pela substituição tributária e, nesses termos, o crédito tributário em questão já se encontraria embutido nos importes parcelados pela Impugnante.

Para o melhor entendimento da questão, a Fiscalização faz novo histórico dos fatos.

Afirma que em 2015 foi constatada a simulação de operações da Autuada com a empresa TEFA, que não teria existência real, com quadro societário idêntico, cuja finalidade era a redução do ICMS/ST a ser recolhido, o qual era calculado com o uso da MVA.

A simulação, que visou o recolhimento a menor do ICMS/ST, trouxe como consequência o recolhimento a menor, também, do ICMS/OP.

Sustenta a Fiscalização que os anexos que compõem o lançamento demonstram claramente essa situação.

Comparando as notas fiscais emitidas pela Autuada com as notas fiscais emitidas pela TEFA, da amostra juntada às fls. 60/92, entende a Fiscalização que encontra-se plenamente constatado que os produtos e a data de emissão das notas fiscais são os mesmos.

Entende que os documentos se diferenciam apenas pelos valores, sendo que os da Autuada são próximos de 1/3 (um terço) dos da TEFA e os desta é que seriam os reais, os valores de fato recebidos dos clientes.

A Fiscalização observa que as notas fiscais emitidas pela Autuada mencionam que o transporte fora efetuado pela TEFA Transportes (outra empresa do grupo), porém sem mencionar a placa do veículo e sem a emissão do devido Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC.

A falta de emissão do CTRC é mais uma prova, segundo a Fiscalização, de que as operações entre a Autuada e a TEFA nunca ocorreram.

Foi lavrado o AI nº 01.000342220-04, para os períodos de apuração janeiro de 2011 a julho de 2015, impugnado, e, na análise da Impugnação, foi detectado que a partir de julho de 2012 deveria ter sido utilizado, no cálculo do ICMS/ST, o preço médio ponderado ao consumidor final (PMPF) e não mais a margem de valor agregado (MVA).

A Fiscalização esclarece que poderia reformular AI nº 01.000342220-04 e exigir a diferença com base no PMPF.

Porém, achou melhor excluir da exigência o ICMS/ST de julho de 2012 a julho de 2015 e efetuar a cobrança em outro AI, tornando mais clara a questão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em 29/03/16, foi lavrado o AI nº 01.000427522-71 para exigir o ICMS/ST dos períodos de apuração julho de 2012 a julho de 2015, excluídos do AI anterior, acrescentando os períodos de apuração agosto de 2015 a dezembro de 2015.

Diferentemente do AI nº 01.000342220-04, esse novo AI nº 01.000427522-71 teve como constatação fiscal o recolhimento a menor do ICMS/ST por utilização indevida da MVA para a base de cálculo do imposto, quando o correto seria a utilização do PMPF estabelecido em Portaria SUTRI/SRE.

Na exigência do ICMS/ST desse último (AI nº 01.000427522-71), foram abatidos somente o ICMS/OP e o ICMS/ST subfaturados, destacados nas notas fiscais.

Não foi deduzido o ICMS/OP exigido no AI nº 01.000342220-04, pois este ainda não havia sido julgado e nem pago ou parcelado.

A Fiscalização volta a destacar: enquanto no AI nº 01.000427522-71 exigiu-se a diferença de ICMS/ST de todas operações com *ração pet* do Sujeito Passivo, no AI nº 01.000342220-04 exigiu-se a diferença de ICMS/OP e ICMS/ST somente das operações simuladas com a empresa TEFA.

Noutras palavras, no AI nº 01.000427522-71 há operações não contidas no AI nº 01.000342220-04.

Em 06 de abril de 2017, o AI nº 01.000342220-04 foi declarado nulo pela 1ª Câmara de Julgamento, decisão confirmada pela Câmara Especial em agosto de 2017.

Continua a Fiscalização ressaltando que, em 30 de junho de 2017, foi editada a Lei nº 22.549, estabelecendo um beneplácito para a exigência contida no AI nº 01.000427522-71, não afetando as exigências relativas ao AI nº 01.000342220-04, e nem neste Auto de Infração ora sob análise.

Dispõe o art. 27 da referida Lei:

Art. 27 - O crédito tributário, formalizado ou não, inscrito ou não em dívida ativa, ajuizada ou não a sua cobrança, decorrente da não utilização do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final - PMPF - como base de cálculo do ICMS-ST ou de sua utilização em desacordo com a legislação tributária, incidente nas operações com rações secas tipo pet, no período de 1º de julho de 2012 a 31 de dezembro de 2016, observados a forma, os prazos e as condições previstos em regulamento, fica reduzido em 50% (cinquenta por cento) do ICMS e em 100% (cem por cento) das multas e dos juros, desde que o contribuinte efetue o pagamento integral da parcela restante do ICMS, à vista ou mediante parcelamento em até sessenta meses.

Segundo a Fiscalização, é cristalina a redação do referido dispositivo ao dispor que a remissão de 50% (cinquenta por cento) do ICMS e a anistia integral das multas e juros se ateu ao crédito tributário inerente ao ICMS/ST, decorrente da não utilização do PMPF como base de cálculo nos períodos de julho de 2012 a dezembro de 2016.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, afirma que não abrangeu em momento algum a exigência constante do AI nº 01.000342220-04 em relação ao ICMS/OP de janeiro de 2011 a julho de 2015 e ICMS/ST de janeiro de 2011 a junho de 2012.

Em 18/10/17, a Autuada autodenunciou o ICMS/OP e ICMS/ST de janeiro de 2011 a junho de 2012, por intermédio do PTA nº 05.000284426-96, ou seja, parte dos valores exigidos no AI nº 01.000342220-04.

Em dezembro de 2017, a Autuada, utilizando os benefícios constantes da Lei 22.549, parcelou o crédito tributário exigido no AI nº 01.000427522-71, referente ao ICMS/ST de julho de 2012 a dezembro de 2015 e autodenunciou, por intermédio do PTA nº 05.000287680-87, o ICMS/ST de janeiro e fevereiro de 2016.

Conclui, então, a Fiscalização, que como a diferença do ICMS/OP dos períodos de apuração julho de 2012 a julho de 2015 exigida no AI nº 01.000342220-04 restou em aberto, foi lavrado este Auto de Infração, acrescentando os períodos de agosto de 2015 a fevereiro de 2016, nos quais a mesma irregularidade foi praticada.

Assim, entende a Fiscalização que aceitar a tese de que o crédito tributário em questão já se encontraria embutido nos importes parcelados pelos Impugnantes traria um prejuízo ao Estado de aproximadamente R\$ 3,8 milhões (três milhões e oitocentos mil reais) só de ICMS, fora os valores de multas e juros, sem qualquer amparo legal, já que a remissão e anistia, por força do disposto no CTN, devem ser interpretadas literalmente ou seja, vale apenas o que está escrito na lei.

Nesse sentido, a Fiscalização faz o exercício, a seguir exposto, para demonstrar seu entendimento.

Tomando, por exemplo, a NF nº 031763 da Autuada, às fls. 69, e a NF nº 003403 da TEFA, às fls. 70, que compõem o universo dos documentos objeto da exigência do AI nº 01.000427522-71 e os deste lançamento, tem-se os seguintes números:

Valores destacados na NF nº 031763:

- base de cálculo Operação Própria (BC-OP) => R\$ 7.789,70;
- ICMS Operação Própria (ICMS-OP) => R\$ 1.402,15;
- base de Cálculo do ICMS substituição tributária (BC-ST) com uso indevido da MVA => R\$ 11.372,96;
- ICMS a título de ICMS subst. tributária (ICMS-ST) => R\$ 644,98;

Valores apurados pelo Fisco no AI nº 01.000427522-71:

- base de cálculo do ICMS substituição tributária (BC-ST) com base no PMPF => R\$ 24.274,56;
- ICMS devido a título de ICMS substituição tributária (ICMS-ST) => R\$ 24.274,56 * 18% = R\$ 4.369,42;
- diferença exigida no AI => R\$ 4.369,42 – R\$ 1.402,15 – R\$ 644,98 = R\$ 2.322,29;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- valor do ICMS-ST do AI nº 01.000427522-71 parcelado nos termos da Lei nº 22.549/17 => R\$ 1.161,14;

Valores apurados pelo Fisco neste Auto de Infração (PTA nº 01.000910813-41):

- base de cálculo do ICMS operação própria (BC-OP) => R\$ 23.330,70;

- ICMS devido pelas operações próprias (ICMS-OP) => R\$ 23.330,70 * 18% = R\$ 4.199,52;

- diferença exigida no AI => R\$ 4.199,52 – R\$ 1.402,15 = R\$ 2.797,37.

Se acatada a tese de que o ICMS/OP exigido neste AI já estaria embutido na exigência do AI nº 01.000427522-71, tem-se:

- base de cálculo do ICMS substituição tributária (BC-ST) com base no PMPF => R\$ 24.274,56;

- ICMS devido a título de ICMS substituição tributária (ICMS/ST) => R\$ 24.274,56 * 18% = R\$ 4.369,42;

- ICMS-ST => R\$ 4.369,42 – R\$ 1.402,15 – R\$ 2.797,37 – R\$ 644,98 = - R\$ 475,08 (a favor do contribuinte).

1ª conclusão: além de não receber o ICMS/OP, o Estado ainda teria que devolver ao contribuinte a importância de R\$ 475,08 recolhida a maior a título de ST, já que destacou na NF R\$ 644,98 e o real a ser recolhido seria R\$ 169,90, conforme o próximo item.

Valores das reais obrigações de ICMS devido pelo Sujeito Passivo, considerando como certo o exigido neste Auto de Infração:

- ICMS-OP => destacado na NF: 1.402,15 + ICMS-OP “subfaturado”: R\$ 2.797,37 = R\$ 4.199,52;

- ICMS/ST => R\$ 4.369,42 – R\$ 4.199,52 = R\$ 169,90;

- TOTAL DE ICMS REALMENTE DEVIDO (OP + ST) => R\$ 4.199,52 + R\$ 169,90 = R\$ 4.369,42.

Valores efetivamente recolhidos pelo Sujeito Passivo:

- ICMS/OP => destacado NF: R\$ 1.402,15 (só);

- ICMS/ST => destacado NF: R\$ 644,98 + parcelado com Lei nº 22549/17: R\$ 1.161,14 = R\$ 1.806,12;

- TOTAL DE ICMS efetivamente recolhido => R\$1.402,15 + R\$ 1.806,12 = R\$ 3.208,27;

- ICMS efetivamente recolhido + ICMS remetido Lei nº 22549/17 => R\$ 3.208,27 + R\$ 1.161,14 = R\$ 4.369,41.

2ª conclusão: a diferença entre os valores de ICMS realmente devidos e o efetivamente recolhido, mais o remetido é zero, porém, o valor de R\$ 2.797,37 exigido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

neste AI a título de ICMS/OP não foi em momento algum destacado, recolhido nem pago ou parcelado.

3ª conclusão: no final, se concluído o parcelamento do AI nº 01.000427522-71 e quitado este AI, o contribuinte teria direito à restituição do valor de R\$ 991,24, o que equivale à diferença entre o valor efetivamente recolhido de R\$ 1.161,14 e o ICMS-ST a que estaria realmente obrigado a recolher de R\$ 169,90.

4ª conclusão: a diferença entre o valor exigido neste AI R\$ 2.797,37 e o valor passível de restituição R\$ 991,24 seria R\$ 1.806,13, que é o prejuízo efetivo do Estado somente nesta operação, fora multa e juros, se acatada a tese dos Impugnantes.

Continua, a Fiscalização, sustentando que o beneplácito da Lei nº 22.549 se estenderia indevidamente sobre as multas fiscais e juros decorrentes do recolhimento a menor de ICMS/OP, sem qualquer amparo legal, vez que o mesmo alcança somente o crédito tributário relativo ICMS/ST, que é bem diferente do ICMS/OP, inclusive quanto aos dispositivos legais da obrigação tributária.

Sustenta a Fiscalização ser importante lembrar que a extensão do beneplácito ao ICMS/OP é vedada, pelo CTN, ao estabelecer o emprego da literalidade na interpretação da legislação tributária que disponha sobre a exclusão do crédito tributário, ou seja, vale somente o que está escrito na norma, não cabendo, portanto, ao aplicador da lei tal extensão.

Ainda neste item, esclarece a Fiscalização que o ICMS/ST a ser recolhido em relação às operações subsequentes é a diferença entre o valor incidente sobre a base de cálculo definida para a substituição (no caso o PMPF) e o devido pela operação própria do remetente.

Esse valor devido pela operação própria é o que foi destacado no documento do remetente ou, como no presente caso, o exigido em Auto de Infração definitivamente solucionado.

A única exceção legal a esta regra é a do remetente enquadrado na LC nº 123/06 – Simples Nacional, em que o valor a título de operação própria é presumido para o cálculo do ICMS/ST a ser recolhido.

Dessa forma, entende a Fiscalização que o ICMS/OP exigido neste lançamento encontra-se devidamente legitimado pela legislação aplicável à matéria.

Contudo, em que pese os fundamentos apresentados pela Fiscalização para afastar a duplicidade de exigência de imposto, não há como com ela concordar.

Inicialmente, importante trazer conceitos e definições referentes à apuração do imposto a título de substituição tributária.

A substituição tributária é o instituto jurídico previsto na Constituição da República que autoriza, desde que prevista em lei, a possibilidade de atribuir a outrem, sujeito passivo da obrigação tributária, a condição de responsável pelo pagamento de imposto relativo a fato gerador praticado por terceiros.

Nesse sentido, entende-se que a substituição tributária é uma técnica de tributação mais eficiente que possibilita racionalizar a fiscalização do cumprimento das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

obrigações tributárias pelos contribuintes, constituindo-se em uma importante ferramenta utilizada pelo Estado no sentido de ampliar sua base de arrecadação, diminuindo a sonegação de impostos, gerando receitas em benefício da sociedade.

A substituição tributária centraliza o recolhimento do imposto devido por terceiros no contribuinte substituto, facilita a fiscalização e estimula a igualdade na tributação, impedindo a concorrência desleal entre contribuintes que recolhem e os que não recolhem regularmente seus tributos.

Com o ICMS/ST, as operações comerciais ganham agilidade e simplicidade na emissão de documentos fiscais e escrituração dos livros, além de atenuar distorções concorrenciais entre contribuintes do mesmo ramo de atividades.

Importante ressaltar que com a substituição tributária não há aumento ou diminuição da carga tributária na cadeia de comercialização do produto, mas tão-somente alteração do responsável pelo recolhimento do valor do imposto devido pelas operações realizadas com a mercadoria.

Os mecanismos para operacionalizar o regime de substituição tributária, e que estão contidos na legislação respectiva, permitem que cada um dos contribuintes, envolvidos na circulação da mercadoria, suporte unicamente sua própria carga tributária.

A título de exemplo, observa-se que a substituição tributária subsequente, ou para frente, ocorre quando o imposto devido pela saída de determinado produto do estabelecimento comercial varejista é calculado e pago pelo industrial, “fornecedor” (que é o caso ora sob análise), ou, ainda, por quem a lei atribuir essa responsabilidade.

O industrial, no caso em tela, a Autuada INPROVETER, ao vender mercadorias para o atacadista, além de arcar com o ICMS relativo à sua própria operação, recolhe também o ICMS devido pelas operações a serem realizadas pelo atacadista e pelo varejista. Como o industrial passou a recolher o imposto por substituição tributária, este valor será cobrado do estabelecimento comercial na nota fiscal de fornecimento.

Cumprе esclarecer que o ICMS da operação própria (ICMS/OP) é o imposto incidente sobre a base de cálculo da operação própria realizada pelo contribuinte, sujeito passivo por substituição, cujo montante não incluiu o ICMS das operações subsequentes.

Por sua vez, o ICMS/ST é o imposto retido a título de substituição tributária, incidente nas operações subsequentes com a mercadoria e que deverá ser recolhido para o Estado onde estiver estabelecido o adquirente.

No caso da autuação em tela, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária em relação às operações subsequentes, é o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação – SUTRI/SEF.

O imposto a recolher, a título de substituição tributária, é o valor resultante da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente.

Veja o seguinte exemplo:

Operações com mercadoria sob o regime de ST (no caso em tela, operações internas)	
A) Valor da operação interna com mercadoria sujeita à ST	R\$ 1.000,00
B) Crédito de ICMS relativo à operação própria do remetente.	R\$ 180,00 (R\$1.000,00 * 18%)
C) Base de Cálculo da ST: preço médio ponderado a consumidor final (PMPF).	R\$ 1.500,00
D) Cálculo do ICMS/ST	(R\$ 1.500,00 x 18%) - (R\$1.000,00 * 18%) R\$ 270,00 - R\$180,00
E) Valor do ICMS/ST após dedução do ICMS incidente na operação própria	R\$ 90,00
F) Valor total da NF do remetente, sujeito passivo por substituição	R\$ 1.090,00, ou seja, A + E (R\$ 1.000,00 + R\$ 90,00)

Observe-se que o imposto a título de substituição tributária contempla toda a cadeia de circulação do produto, não cabendo mais qualquer recolhimento, a não ser pela nova legislação que vigorará apenas a partir de 1º de março de 2019, na qual o contribuinte deverá complementar o recolhimento do imposto se o valor da venda a consumidor final superar o valor da base de cálculo presumida, ou, do contrário, o Poder Público deverá restituir ao contribuinte se o valor de venda a consumidor final ficar aquém do valor recolhido por intermédio da base de cálculo presumida.

Contudo, o que aqui se analisa é se recolhido o ICMS/ST, caberia ainda exigência de complementação em relação ao ICMS/OP.

Para efeito de análise, no caso em tela observa-se o seguinte histórico de fatos.

A Autuada promove operações “subfaturadas” com mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Dessa forma, recolhe ICMS/OP e ICMS/ST em valores “subfaturados” no período de julho de 2012 a dezembro de 2015.

A Fiscalização lavra Auto de Infração (01.000427522-71), referente ao período de julho de 2012 a dezembro de 2015, e exige a diferença SOMENTE de ICMS/ST, com base em PMPF, deduzindo ICMS/OP e ICMS/ST “subfaturados”, destacados nas notas fiscais.

O Contribuinte parcela os valores relativos ao PTA nº 01.000427522-71, por intermédio do programa REGULARIZE.

Em seguida, o Contribuinte promove denúncia espontânea e parcela SOMENTE o ICMS/ST referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2016 (sem qualquer dedução) ((PTA nº 05.000287680-87).

Observa-se, pois, que a Autuada reconhece e parcela os valores de ICMS/ST referentes ao período de julho de 2012 a fevereiro de 2016.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após o parcelamento, a Fiscalização resolve exigir a diferença do ICMS/OP, que entende correta, de todo o período (julho de 2012 a fevereiro de 2016), tendo em vista o alegado subfaturamento.

Percebe-se que a quitação do ICMS/ST com base no PMPF neutralizou o recolhimento a menor decorrente do “subfaturamento” das operações.

Nessa mesma linha, a Fiscalização entende que deve exigir, também, a diferença do ICMS/OP, em relação às operações subfaturadas, para concluir a apuração dos valores não recolhidos pela Autuada.

Voltando-se para a análise do instituto de substituição tributária, não há dúvidas de que quando é recolhido o ICMS/ST de uma operação, recolhe-se o imposto de toda a cadeia de circulação do produto, não restando qualquer diferença de imposto a ser recolhida.

Verifica-se que se houve subfaturamento no valor do ICMS/OP, que serviu como a parcela que foi deduzida no cálculo do ICMS/ST, reconhecido e parcelado pela Autuada, decerto que ela recolheu imposto em valor superior ao devido sob a rubrica de ICMS/ST na mesma proporção (mesmo valor) que foi recolhido a menor sob a rubrica de ICMS/OP.

Nessa situação, com um agravante para o Contribuinte: a multa de revalidação incidente sobre a rubrica de ICMS/ST é o dobro da multa de revalidação incidente sobre o ICMS/OP.

Do exposto, não se verifica plausível a exigência sob a rubrica de ICMS/OP, tendo em vista que já foi recolhido (parcelado) o imposto referente a toda a cadeia de circulação dos produtos.

Importante analisar, também, outro aspecto abordado em sede de manifestação fiscal: nos cálculos apresentados pela Fiscalização para demonstrar o alegado “prejuízo” sofrido pelo Poder Público, ela utiliza como valor de recolhimento apenas o montante de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto efetivamente levado a efeito no parcelamento.

Contudo, observa-se que, considerando-se que o estado de Minas Gerais instituiu o Plano de Regularização de Créditos Tributários (Lei nº 22.549/17) com o intuito de reduzir os litígios tributários e permitir que débitos, formalizados ou não, sejam regularizados em condições especiais, com a redução de até 100% das multas e juros correspondentes, no caso de pagamento à vista ou parcelado com descontos e opções de prazo que variam inversamente ao prazo contratado, o fato da Autuada ter se utilizado desse programa para pagamento de seus débitos junto à Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais em condições mais vantajosas não outorga à Fiscalização o direito de querer agora exigir diferença de imposto e multas que deixaram de ser recolhidos para os cofres do Estado de Minas Gerais.

Dessa forma, para efeito de cálculos, a Fiscalização deveria ter considerado quitação de 100% (cem por cento) do imposto e não 50% (cinquenta por cento), tendo em vista que o próprio Poder Público é que renunciou ao seu direito de exigir o montante total do tributo.

Portanto, diante de todo o exposto anteriormente, verifica-se que não merecem prosperar as exigências relativas ao ICMS/OP, e respectiva multa de revalidação, constantes do item 1 do Auto de Infração.

Merece também reparo no lançamento, a aplicação da Multa Isolada exigida, prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

A acusação fiscal cuida de consignação a menor da base de cálculo do imposto.

Por sua vez, a penalidade prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 não cuida de base de cálculo e sim de consignação em documento fiscal de importância diversa do efetivo valor da operação, ou seja, o clássico subfaturamento do valor da operação.

A consignação de base de cálculo a menor é tratada na alínea “c” do citado dispositivo, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta (...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Dessa forma, verifica-se que a penalidade não guarda pertinência com a conduta do Sujeito Passivo.

Portanto, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas a esse item.

Irregularidade 2

Este item cuida de acusação fiscal de falta de registro de documentos fiscais, emitidos pela Autuada, na Escrituração Fiscal Digital (EFD/SPED), acarretando falta de recolhimento de ICMS/OP e ICMS/ST, conforme relação de documentos fiscais constantes do Anexo II (fls. 221/222).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Sustentam, os Impugnantes, que por equívoco de parâmetro de sistema as notas fiscais deixaram de ser levadas à tributação.

Contudo, afirmam que a grande maioria das operações não se encontram sujeitas à incidência do imposto.

Os Impugnantes não contestam a exigência do imposto, contudo afirmam que a multa isolada exigida seria ilegal porque em algumas operações não houve destaque do ICMS.

Nesse sentido, nos termos do art. 55, I, "b" da Lei nº 6.763/75, arguem a revisão do lançamento para que em relação às operações em que não há cobrança de imposto a penalidade seja reduzida ao percentual de 5% (cinco por cento).

De pronto, verifica-se que a exigência da multa não se encontra condicionada ao destaque do imposto.

Observa-se que sua redução é que se vincula ao efetivo recolhimento do imposto, nos termos da legislação, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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:

I - por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, conforme definido em regulamento - 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, reduzida a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

- a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;
- b) saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido;

Diante do exposto, deve ser reduzida a penalidade exigida ao patamar de 5% (cinco por cento) para as operações em que não há exigência de imposto, nos exatos termos da interpretação da alínea "b" do dispositivo.

Irregularidade 3

Cuida deste item de falta de registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias na EFD/SPED, conforme relação constante do Anexo III (fls. 223).

Exigência da Multa Isolada prevista no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Os Impugnantes afirmam que desconhecem alguns desses documentos fiscais, conforme relação de fls. 323 dos autos.

Levantam a hipótese dessas notas fiscais terem sido equivocadamente emitidas.

Questionam que a Fiscalização não trouxe aos autos provas de que as operações de fato teriam ocorrido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega que a 1ª Câmara de Julgamento já decidiu pela improcedência do lançamento em casos tais, em que a Fiscalização não teria confirmado as operações envolvidas no alegado ilícito.

Alega, também, que a Assessoria do CC/MG assim já se manifestou:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. Imputação de falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias no livro Registro de Entradas. Exigência de Multa Isolada prevista no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Deverão ser excluídas as exigências relativas às notas fiscais desde que não reconhecida a origem pela Impugnante. (Grifos dos Impugnantes)

Essa manifestação da Assessoria refere-se ao lançamento da própria Autuada, que dá origem a este, ou seja, o PTA nº 01.000342220-04, declarado nulo pelo CC/MG (Acórdãos nº 22.467/17/1ª e 4.865/17/CE).

Lado outro, afirma a Fiscalização que a imputação fiscal constante deste item do Auto de Infração foi precedida de vários contatos por e-mail entre o Fiscal autuante e o representante do Sujeito Passivo.

Entende, portanto, que as diligências possíveis foram realizadas.

Afirma que a listagem verificada no trabalho fiscal continha outras operações, além das listadas no Anexo III, sendo que aquelas não fizeram parte da exigência fiscal porque o Sujeito Passivo conseguiu comprovar, mesmo que minimamente, a inocorrência da operação de aquisição.

Para uma melhor análise quanto aos argumentos das partes, é importante trazer os esclarecimentos constantes do Portal Estadual da Nota Fiscal Eletrônica acerca da matéria:

Manifestação do Destinatário

Conceito:

Este serviço permite que o destinatário da Nota Fiscal eletrônica confirme a sua participação na operação acobertada pela Nota Fiscal eletrônica emitida para o seu CNPJ, através do envio da mensagem de:

- Confirmação da Operação – confirmando a ocorrência da operação e o recebimento da mercadoria (para as operações com circulação de mercadoria);
- **Desconhecimento da Operação – declarando o desconhecimento da operação;**
- **Operação Não Realizada – declarando que a operação não foi realizada (com recusa do Recebimento da mercadoria e outros) e a justificativa do porquê a operação não se realizou;**
- Ciência da Emissão (ou Ciência da Operação) – declarando ter ciência da operação destinada ao CNPJ, mas ainda não possuir elementos suficientes para apresentar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uma manifestação conclusiva, como as acima citadas. Este evento era chamado de Ciência da Operação.

O destinatário poderá enviar uma única mensagem de Confirmação da Operação, Desconhecimento da Operação ou Operação não Realizada, **valendo apenas a última mensagem registrada**. Exemplo: o destinatário pode desconhecer uma operação que havia confirmado inicialmente ou confirmar uma operação que havia desconhecido inicialmente.

A ciência da emissão é um evento opcional que pode ser utilizado pelo destinatário para declarar que tem ciência da existência da operação, mas ainda não tem elementos suficientes para apresentar uma manifestação conclusiva.

Atenção:

Várias empresas relataram a dificuldade de obter informações (Chaves de Acesso) de todas as operações destinadas a sua empresa.

Para auxiliar o destinatário em sua manifestação, o aplicativo possibilita que as informações das notas a serem manifestadas sejam obtidas através de pesquisa na base de dados do ambiente nacional da NF-e, através da importação de arquivo XML, ou simplesmente através de chave de acesso.

O aplicativo dispõe ainda de funcionalidade de download de arquivo XML de notas manifestadas com "Confirmação da Operação" ou "Ciência da Emissão", validação de arquivo XML importado e visualização detalhada dos dados das notas.

Portanto, este serviço permite que o destinatário obtenha informações reduzidas sobre todas as notas emitidas para o seu CNPJ, em todo país, num determinado período (do dia anterior ao da solicitação até o prazo máximo de 15 dias), possibilitando também que este tenha condições de identificar o uso indevido de sua inscrição estadual por contribuintes emissores.

Para essas e outras informações consulte a seção "[perguntas frequentes](#)" do portal nacional.

Considerando que a Autuada não instrui os autos com mensagens relativas a “*desconhecimento de operação*” ou “*operação não realizada*” em relação às operações objeto desta imputação fiscal, conforme previsão expressa constante do Portal da Estadual da Nota Fiscal Eletrônica, entende-se como correta a aplicação da penalidade.

Observa-se que a penalidade exigida é a mesma do item anterior, porém com o foco voltado para as operações de entrada de mercadorias no estabelecimento.

Lei nº 6.763/75

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:

I - por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, conforme definido em regulamento - 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, reduzida a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

- a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;
- b) saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo em vista o pedido formulado na peça defensiva, a aplicação do permissivo legal para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, foi discutida na Câmara de Julgamento.

Entretanto, não foi cumprido o requisito quanto ao número de votos exigidos pela lei, mantendo-se inalterado o valor da multa isolada aplicada.

Importa esclarecer que a inclusão dos administradores do Sujeito Passivo como responsáveis solidários, que foram regularmente intimados da lavratura do Auto de Infração, fls. 226/227, e tiveram oportunizada a apresentação de suas defesas mediante a concessão do prazo previsto na legislação para esse *mister*, encontra respaldo no art. 135, III do CTN c/c § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

CTN

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Portanto, verifica-se que restaram, em parte, caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, parcialmente, as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1075/1078, para excluir as exigências relativas ao item 1 do Auto de Infração e relativamente à irregularidade nº 2 do Auto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração, reduzir a Multa Isolada prevista no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, ao percentual de 5% (cinco por cento) para as operações em que não há exigência de imposto, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), que ainda, cancelava as exigências em relação aos Coobrigados. Designado relator o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor). Pela Impugnante Inproveter Industria Produtos Veterinários Ltda, sustentou oralmente o Dr. Ângelo Valladares e Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura e Helder Luiz Costa.

Sala das Sessões, 30 de janeiro de 2019.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator designado**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.999/19/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000910813-41
Impugnação: 40.010145811-75, 40.010145831-51 (Coob.), 40.010145830-71 (Coob.)
Impugnante: Inproveter Indústria Produtos Veterinários Ltda
IE: 074556004.00-18
Eduardo Franco Amaral (Coob.)
CPF: 700.364.896-20
Tarcísio Franco do Amaral (Coob.)
CPF: 498.026.156-68
Proc. S. Passivo: Ricardo Alves Moreira/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, 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 se limita a manutenção dos sócios na condição de sujeitos passivos e decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Conforme já noticiado, a ação fiscal foi fundamentada no art. 173, II do Código Tributário Nacional (CTN) e versa sobre a reconstituição do crédito tributário exigido no Auto de Infração nº 01.000342220-04, de 28/09/15, declarado nulo em decisão da 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, na sessão de 06/04/17, por intermédio do Acórdão nº 22.462/17/1ª, e confirmada pela Câmara Especial, em 11/08/17, conforme Acórdão nº 4.865/17/CE.

O fundamento para nulidade do lançamento foi a divergência entre o embasamento jurídico sob o qual foi erigida a ação fiscal e a realidade dos fatos discutidos nos autos.

No Auto de Infração ora em apreço, objeto de novo lançamento, foram incluídos como Sujeitos Passivos da obrigação tributária, os sócios da empresa.

Pessoas essas, que não figuravam no lançamento original, neste sentido, dita o art. 173 do Código Tributário Nacional.

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.

Vale observar que, via de regra, a diferenciação entre um vício formal e outro material é bastante tênue, buscando assim a melhor elucidação da matéria, imperioso partir-se da premissa de que “não há nulidade sem prejuízo”.

Desta feita, conforme defendido e sustentado no Acórdão nº 9101-002.713 proferido em julgamento realizado pela 1ª Turma de Julgamentos do CARF, da lavra do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo:

(...)

O VÍCIO FORMAL NÃO PODE ESTAR RELACIONADO AOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, OU SEJA, NÃO PODE REFERIR-SE À VERIFICAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO, À DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL, AO CÁLCULO DO MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO E À IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, PORQUE AÍ ESTÁ A PRÓPRIA ESSÊNCIA DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA.

O VÍCIO FORMAL A QUE SE REFERE O ARTIGO 173, II, DO CTN ABRANGE, POR EXEMPLO, A AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE LOCAL, DATA E HORA DA LAVRATURA DO LANÇAMENTO, A FALTA DE ASSINATURA DO AUTUANTE, OU A FALTA DA INDICAÇÃO DE SEU CARGO OU FUNÇÃO, OU AINDA DE SEU NÚMERO DE MATRÍCULA, TODOS ELES CONFIGURANDO ELEMENTOS FORMAIS PARA A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO, CONFORME ART. 10 DO DECRETO Nº 70.235/1972, MAS QUE NÃO SE CONFUNDEM COM A ESSÊNCIA/CONTEÚDO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, APRESENTADA COMO RESULTADO DAS ATIVIDADES INERENTES AO LANÇAMENTO (VERIFICAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL, CÁLCULO DO MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO, ETC. CTN ART. 142).

PENSO QUE A VERIFICAÇÃO DA POSSIBILIDADE DE REFAZIMENTO (REPETIÇÃO) DO ATO DE LANÇAMENTO, COM O MESMO CONTEÚDO, PARA FINS DE APENAS SANEAR O VÍCIO DETECTADO, É UM REFERENCIAL BASTANTE ÚTIL PARA SE EXAMINAR A ESPÉCIE DO VÍCIO.

SE HOUVER POSSIBILIDADE DE O LANÇAMENTO SER REPETIDO COM O MESMO CONTEÚDO CONCRETO (MESMOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA), SEM INCORRER NA MESMA INVALIDADE, O VÍCIO FORMAL. ISSO É UM SINAL DE QUE O PROBLEMA ESTÁ NOS ASPECTOS EXTRÍNSECOS E NÃO NO NÚCLEO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA.

(...)

No mesmo sentido, o Acórdão 9101-00.955 da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ANO CALENDÁRIO: 2000

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. A VERIFICAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO, A DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL, O CÁLCULO DO MONTANTE DO TRIBUTOS DEVIDO E A IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, DEFINIDOS NO ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL — CTN, POR SEREM ELEMENTOS FUNDAMENTAIS, INTRÍNSECOS, DO LANÇAMENTO, SEM CUJA DELIMITAÇÃO PRECISA NÃO SE PODE ADMITIR A EXISTÊNCIA DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA EM CONCRETO, ANTECEDEM E SÃO PREPARATÓRIOS À FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, A QUAL SE DÁ NO MOMENTO SEGUINTE, MEDIANTE A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, SEGUIDA DA NOTIFICAÇÃO AO SUJEITO PASSIVO, QUANDO, AI SIM, DEVERÃO ESTAR PRESENTES OS SEUS REQUISITOS FORMAIS, EXTRÍNSECOS, COMO, POR EXEMPLO, A ASSINATURA DO AUTUANTE, COM A INDICAÇÃO DE SEU CARGO OU FUNÇÃO E O NÚMERO DE MATRÍCULA; A ASSINATURA DO CHEFE DO ÓRGÃO EXPEDIDOR OU DE OUTRO SERVIDOR AUTORIZADO, COM A INDICAÇÃO DE SEU CARGO OU FUNÇÃO E O NÚMERO DE MATRÍCULA.

[...]

VOTO

[...]

COMO VISTO, HÁ UM PONTO COMUM EM TODOS OS MESTRES CITADOS:

O LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO SÓ TEM LUGAR SE A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA JÁ ESTIVER PERFEITAMENTE DEFINIDA NO LANÇAMENTO PRIMITIVO. NESTE PLANO, HAVERIA UMA ESPÉCIE DE PROTEÇÃO AO CRÉDITO PÚBLICO JÁ FORMALIZADO, MAS CONTAMINADO POR UM VICIO DE FORMA QUE O TORNA INEXEQUÍVEL....

BEM SOPESADA, PERCEBE-SE QUE A REGRA ESPECIAL DO ARTIGO 173, II, DO CTN, IMPEDE QUE A FORMA PREVALEÇA SOBRE O FUNDO. [...]

[...]

4.0 VÍCIO FORMAL NÃO ADMITE INVESTIGAÇÕES ADICIONAIS

NESTE CONTEXTO, É LICITO CONCLUIR QUE AS INVESTIGAÇÕES INTENTADAS NO SENTIDO DE DETERMINAR, AFERIR, PRECISAR O FATO QUE SE PRETENDEU TRIBUTAR ANTERIORMENTE, REVELAM-SE INCOMPATÍVEIS COM OS ESTREITOS LIMITES DOS

PROCEDIMENTOS RESERVADOS AO SANEAMENTO DO VÍCIO FORMAL.

COM EFEITO, SOB O PRETEXTO DE CORRIGIR O VÍCIO FORMAL DETECTADO, NÃO PODE O FISCO INTIMAR O CONTRIBUINTE PARA APRESENTAR INFORMAÇÕES, ESCLARECIMENTOS, DOCUMENTOS, ETC. TENDENTES A APURAR A MATÉRIA TRIBUTÁVEL. SE TAIS PROVIDÊNCIAS FOREM NECESSÁRIAS, SIGNIFICA QUE A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO ESTAVA DEFINIDA E O VÍCIO APURADO NÃO SERIA APENAS DE FORMA, MAS, SIM, DE ESTRUTURA OU DA ESSÊNCIA DO ATO PRATICADO.

DEVERAS, COMO VISTO ANTERIORMENTE, A ADOÇÃO DA REGRA ESPECIAL

DE DECADÊNCIA PREVISTA NO ARTIGO 173, II, DO CTN, NO PLANO DO VÍCIO FORMAL, QUE AUTORIZA UM SEGUNDO LANÇAMENTO SOBRE O MESMO FATO, EXIGE QUE A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA TENHA SIDO PLENAMENTE DEFINIDA NO PRIMEIRO LANÇAMENTO. VALE DIZER, PARA USAR AS PALAVRAS JÁ TRANSCRITAS DO MESTRE IVES GANDRA MARTINS, O SEGUNDO LANÇAMENTO VISA "PRESERVAR UM DIREITO JÁ PREVIAMENTE QUALIFICADO, MAS INEXEQUÍVEL PELO VÍCIO FORMAL DETECTADO".

ORA, SE O DIREITO JÁ ESTAVA PREVIAMENTE QUALIFICADO, O SEGUNDO LANÇAMENTO, SUPRIDA A FORMALIDADE ANTES NÃO OBSERVADA, DEVE BASEAR-SE NOS MESMOS ELEMENTOS PROBATÓRIOS COLHIDOS POR OCASIÃO DO PRIMEIRO LANÇAMENTO.

Portanto, para ser interpretado como vício formal a mácula não pode se reportar à “verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à identificação do sujeito passivo, porque aí está a própria essência da relação jurídico-tributária”.

O vício formal portanto, se vincula à situação que não seja intrínseca ao lançamento.

Portanto, vícios formais em relação ao lançamento tributário seriam aqueles que não implicariam em modificação da essência, do conteúdo fático-jurídico do lançamento, vícios facilmente sanáveis com a lavratura de novo Auto de Infração contendo o mesmo “conteúdo concreto” do lançamento revisado.

O art. 173, inciso II do CTN para fins de contagem do prazo decadencial do lançamento substitutivo, autoriza, portanto apenas a correção do vício em comento, mas em momento algum premia a Fiscalização com a possibilidade de lavratura de novo auto com exigências, e questões absolutamente alheias ao lançamento originário, o que macularia frontalmente a segurança jurídica.

O artigo 173, inciso II, CTN, recebe a seguinte interpretação do Professor Ives Gandra da Silva Martins:

“Entendemos que a solução do legislador não foi feliz, pois deu para a hipótese excessiva elasticidade a beneficiar o Erário no seu próprio erro. Premiou a imperícia, a negligência ou a omissão governamental, estendendo o prazo de decadência. A nosso ver, contudo, sem criar uma interrupção(...).

Devemos compreender, porém, o artigo no espírito que norteia todo o Código Tributário, que considera créditos tributários definitivamente constituídos aqueles que se exteriorizam por um lançamento, o qual pode ser modificado, constituindo um novo crédito tributário.

Ora, o que fez o legislador foi permitir um novo lançamento não formalmente viciado sobre obrigação tributária já definida no primeiro lançamento mal elaborado. Pretendeu, com um prazo suplementar, beneficiar a Fazenda a ter seu direito à constituição do crédito tributário restabelecido, eis que claramente conhecida a obrigação tributária por parte dos sujeitos ativo e passivo. Beneficiou o culpado, de forma injusta, a nosso ver, mas tendendo a preservar para a hipótese de um direito já previamente qualificado, mas inexequível pelo vício formal detectado”.

Por esses motivos, voto pela exclusão dos Sujeitos Passivos, incluídos no lançamento fiscal lavrado em substituição àquele anulado, uma vez que ali não figuravam.

Sala das Sessões, 30 de janeiro de 2019.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**