

Acórdão: 23.815/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001697568-13
Impugnação: 40.010150689-94
Impugnante: Magnesita Refratários S.A
IE: 001066066.12-68
Proc. S. Passivo: Juliana Junqueira Coelho
Origem: DF/Contagem - 1

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA/ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO - EFD. Constatada a entrega em desacordo com a legislação, de arquivos eletrônicos referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão nos arts. 44, 46, 50 e 54 do Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Acionado o permissivo legal, art. 53, § 3º e 13 da citada lei, para reduzir a multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, condicionado a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de trinta dias, contado da publicação da decisão irrecorrível do órgão julgador administrativo. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a entrega em desacordo com a legislação, de arquivos eletrônicos (EFD), relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, infringindo determinações previstas nos arts. 44, 46, 50 e 54 do Anexo VII do RICMS/02, no período de janeiro de 2016 a abril de 2020.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Tendo sido verificadas inconsistências nos arquivos EFD, em 17/06/20, intimou-se a Contribuinte a retransmitir os arquivos nos moldes do manual EFD, dentro de 10 (dez) dias.

A empresa solicitou a prorrogação deste prazo para 30 (trinta) dias, o que foi recusado inicialmente, devido à programação fiscal em andamento, porém acatado em um segundo momento, quando da ratificação do referido termo, uma vez não cumprido no seu prazo inicial.

Na sequência, a Impugnante solicitou novo prazo de 30 (trinta) dias, o que não foi acatado pelo Fisco. Mesmo assim, segundo o Fisco, “até o dia 25/08/20, ou seja, já após vencido o prazo desta segunda solicitação de prorrogação, a empresa não atendeu ao Termo de Intimação, prejudicando todo o andamento dos trabalhos fiscais.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, em 25/08/20 foi lavrado o referido Auto de Infração para cobrança da Multa Isolada de 3.000 (três mil) UFEMGs por período de apuração, nos termos do art. 53, inciso I e art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Em 25/08/20, o Auto de infração foi para o Controle de Qualidade e, ao final, foi registrado, como data de emissão, o dia 10/09/20, tendo a Contribuinte recebido o mesmo em 11/09/20.

Em 02/09/20, a Autuada procedeu à retransmissão dos arquivos solicitados no Termo de Intimação nº 010620, porém, ainda, em desacordo com a legislação tributária, o que levou a Fiscalização a manter o lançamento fiscal.

Da Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresenta, em 13/10/20, por e-mail e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 244/252, alegando que o SIARE apresentava inconsistências. Apenas em 20/10/20, a impugnação foi juntada aos autos deste PTA.

Argumenta a Impugnante, em síntese, que:

- o lançamento é nulo, pois trata-se de ato administrativo com motivação inexistente, uma vez que sua motivação seria a ausência de retransmissão dos arquivos até o dia 10/09/20, sendo que a retransmissão ocorreu em 02/09/20;

- houve denúncia espontânea da infração;

- as intimações direcionadas a ela não constituíram início de ação fiscal, pois não se amoldam aos atos taxativamente elencados no art. 69 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA;

- o Auto de Infração somente surtiu efeitos perante ela após a regular notificação, nos termos do art. 145 do Código Tributário Nacional - CTN, o que ocorreu às 18h e 18min, do dia 11/09/20, isto é, posteriormente não apenas à retransmissão dos arquivos, como também do envio de e-mail à Fiscalização informando a ocorrência da referida retransmissão e, conseqüentemente, do cumprimento do Termo de Intimação;

- na hipótese de não serem acolhidas as razões apresentadas no tópico acima, que seja aplicado o permissivo legal do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75 para que seja cancelada a exigência da penalidade.

Nestes termos, pede seja declarada a improcedência do lançamento. Subsidiariamente, reitera que seja aplicado o permissivo legal do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75 para que seja cancelada a exigência, ou ainda reduzida.

Da Instrução Processual

Diante dos argumentos da Impugnante, o lançamento foi reformulado (fls. 399) face à retransmissão dos arquivos EFD, referentes ao período autuado, antes da ciência da intimação do Auto de Infração.

Do Aditamento à Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regularmente intimada da reformulação do lançamento, a Impugnante manifesta-se às fls. 439/462, acompanhada dos documentos de fls. 463/2.464, com os seguintes argumentos:

- aduz que não obstante a lavratura de Auto de Infração, a Fiscalização permaneceu exigindo da Impugnante a promoção de retificações na EFD e DAPIs;

- pontua que apesar de a Fiscalização afirmar que recebeu os arquivos transmitidos anteriormente pela Impugnante, percebe-se das planilhas que acompanham o Termo de Intimação nº 010920 que ela desconsiderou completamente as retificações e respostas apresentadas naquelas oportunidades;

- menciona que em reunião realizada com a Fiscalização em 21/10/20, a Impugnante reiterou que as retificações não estavam sendo consideradas e que havia um erro na planilha de apuração da Fiscalização, que não considerava a totalidade dos valores objeto dos Registros C197 e D197;

- registra que em 30/10/20, a Impugnante novamente esclareceu, por meio de petição, que diversas retificações por ela promovidas das DAPIs não estavam sendo consideradas pela Fiscalização;

- reitera que inexistem razões fiscais que justifiquem a manutenção do Auto de Infração.

- aponta que é ilegal o acréscimo de fundamentos ao Auto de Infração, tal como pretendido pela Fiscalização, eis que tal prática configura violação frontal aos arts 146 e 149 ambos do Código Tributário Nacional, já que se pretende corrigir erro de direito incorrido pela Fiscalização;

- destaca que o Fisco considera ser mero acréscimo de fundamento material consiste na verdade em alteração de motivo de fato;

- relata que antes os fatos se resumiam ao objeto do Termo de Intimação nº 010620, e agora foram adicionados fatos pertinentes a outros dois Termos de Intimação (010920);

- acrescenta que em 30/10/20, ela informou que, atendendo a determinação da Fiscalização, promoveria a exclusão das notas fiscais registradas em duplicidade de escrita fiscal, recompondo a conta gráfica, retificando os SPEDs e DAPI até o dia 13/11/20, o que foi feito naquela data;

- suscita que o lançamento deve ser declarado nulo, seja porque a obrigação foi denunciada, hipótese de exclusão da penalidade ao contribuinte (art. 138 do CTN e arts. 207 e 208, inciso III do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos -RPTA), seja porque a retificação da EFD e das DAPIs era inexigível;

- aduz que restou evidente que a Impugnante promoveu as retificações solicitadas pela Administração Fazendária em momento oportuno, no entanto, por erro do sistema da SEFAZ, as DAPIs não foram devidamente processadas e recebidas pela Fiscalização;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- enfatiza que mesmo após o Fisco compreender que deveria considerar o somatório dos registros C197 e D197 para contrapô-lo ao valor da EFD, os erros na análise da apuração não foram solucionados;

- acrescenta que o Fisco passou a adotar referida fórmula equivocadamente, conforme se percebe das planilhas que instruem a reformulação do lançamento ora impugnado;

- entende que o lançamento, mesmo reformulado, é insubsistente e se apoia em fundamentos inválidos, eis que as divergências indicadas pela Fiscalização inexistem, decorrendo da desconsideração da totalidade dos dados indicados nas DAPIs e nas EFDs apresentadas pela Impugnante;

- assevera que quando se fez necessária a alteração da descrição do produto, promoveu a respectiva alteração no registro 0205;

- salienta que em relação às divergências entre as notas fiscais eletrônicas e EFD ICMS/IPI a Impugnante esclareceu em procedimento de fiscalização, manifestação de 30/10/20 (doc. 12) que a descrição a ser considerada é aquela declarada no Registro 0200 do SPED EFD;

- relata que ao tempo da reformulação do lançamento, a Impugnante ainda estava no prazo para atendimento do Termo de Intimação nº 041020, razão pela qual não havia, à época, o fato indicado como motivo para a reformulação do lançamento, qual seja inconsistências pendentes de saneamento.

Nestes termos, pede o acolhimento de sua impugnação para declarar a improcedência do lançamento.

Subsidiariamente, pede a Impugnante seja aplicado o permissivo legal do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75 para que seja cancelada a exigência, ou ainda reduzida.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 2.467/2.477, aos seguintes argumentos:

- informa que a Impugnação foi encaminhada por e-mail, em 13/10/20, data limite para realização do feito (fls. 402 dos autos);

- acrescenta que somente em 20/10/20, a referida impugnação foi corretamente anexada aos autos e quanto ao aditamento à impugnação, este foi apresentado corretamente, de forma tempestiva;

- registra que ao contrário da afirmativa da Autuada, não houve nenhum acordo de prorrogação do prazo para 31/08/20, tendo o Fisco lhe informado tanto na reunião, em 18/08/20, quanto em resposta ao e-mail da Impugnante, em 19/08/20, de que o prazo para cumprimento do Termo de Intimação 010620 já havia sido prorrogado e que a Contribuinte se encontrava em débito com a SEF (e-mail de 19/08/20, anexo 23, fls. 406/407);

- esclarece que o presente Auto de Infração foi emitido em 25/08/20, tendo em vista a entrega de arquivos EFD em desacordo com a legislação tributária.;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- acrescenta que devido ao prazo de efetivação do seu Controle de Qualidade, a data de emissão do AI ficou gravada como 10/09/20;

- aponta que assim sendo, razão teria a Impugnante se os arquivos retransmitidos, em 02/09/20, estivessem, finalmente, de acordo com a legislação Tributária;

- informa que porém, mais uma vez, o Termo de Intimação 010620 não foi cumprido em sua totalidade, persistindo ainda várias das inconsistências apontadas no mesmo, conforme demonstrado nos Anexos 26/37, fls. 414 a 436;

- menciona que a lavratura de Auto de Infração e, até mesmo o seu pagamento, não exclui o contribuinte da obrigação de retransmitir os arquivos saneados e, nem mesmo o direito/dever da Fiscalização de verificando ainda inconsistências, intimar e notificar o contribuinte quantas vezes forem necessárias para o cumprimento da obrigação.

- salienta que as inconsistências foram detectadas justamente nos arquivos retransmitidos motivo pelo qual manteve-se o Auto de Infração em questão, além da emissão do termo de intimação 010920 e, posteriormente, do 041020.

- aponta que foram realizadas várias reuniões a pedido da Autuada, além de esclarecimentos por escrito, conforme demonstrado nos Anexos 32/33, às fls. 420/430;

- esclarece que em relação ao erro na planilha de apuração da Fiscalização, que não considerava a totalidade dos valores objeto dos Registros C197 e D197, foi esclarecido para a Impugnante que o fato seria averiguado pela Fiscalização, porém, mesmo fazendo a soma dos registros manualmente, ainda se verificou diferenças, o que levou a Autuada a substituir várias DAPIs em 25/09/20, conforme se verifica no próprio texto de aditamento à impugnação, se fosse realmente erro no levantamento da Fiscalização, não teria a Autuada motivos para novas substituições de DAPI;

- pondera que é incabível a alegação da Impugnante de que ela teria promovido as retificações solicitadas pelo Fisco no momento oportuno, primeiro porque as DAPI se encontravam suspensas devido ao Auto de Infração em andamento, sendo necessária autorização superior para que as mesmas fossem processadas e, segundo porque, ocorreram novas substituições em 25/09/20;

- assevera que assim sendo, fica claro o motivo que levou o Fisco a prosseguir com o Auto de Infração, ou seja, em 02/09/20, os arquivos foram retransmitidos, ainda, em desacordo com a Legislação Tributária;

- registra que ao contrário do que alega a Autuada, o motivo da infração continua o mesmo, qual seja, entrega de arquivos EFD em desacordo com a legislação tributária, não havendo que se falar em violação aos arts 146 e 149 ambos do CTN ou a quaisquer outros;

- salienta que não procede a afirmativa da Autuada de que houve “adição no Auto de Infração de novos elementos, conforme se verifica dos fatos indicados especialmente da menção aos termos de intimação 010920 e 041020”, uma vez que ambos os termos foram emitidos justamente em função da retransmissão dos arquivos, ainda, em desacordo com a legislação tributária;

- acrescenta que assim, não há que se falar em “alteração no motivo de fato”, mas permanência do motivo que ensejou o Auto de Infração, uma vez que o motivo que ensejou todo esse processo não deixou de existir com a retransmissão dos arquivos, em 02/09/20 e, se assim o fosse, não teria a Fiscalização emitido mais duas intimações em função dos mesmos arquivos;

- finalmente, em relação à aplicação do permissivo legal do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, solicitada pela Impugnante, para que seja cancelada ou reduzida a exigência da penalidade, alerta o Fisco que o comportamento da Autuada tem prejudicado enormemente o andamento dos trabalhos fiscais, uma vez que não há como trabalhar com os arquivos EFD inconsistentes, tendo sido, a mesma, alertada várias vezes quanto à situação apresentada.

Diante destes argumentos, pede que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Alega a Impugnante preliminarmente que o lançamento é nulo, pois estaria fundamentado em motivo inexistente, vez que atendeu a intimação consubstanciada no Termo de Intimação nº 0106/2020 no dia 02/09/20 com a retransmissão dos arquivos.

Contudo, sem razão a Impugnante, uma vez que a referida resposta à intimação não regularizou os elementos da EFD que estavam em desacordo com a legislação, mantendo, portanto, a fundamentação do Auto de Infração aqui analisado.

Ademais, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº 44.747/08), especialmente no tocante à descrição clara e precisa dos fatos que motivaram a sua emissão, com indicação dos dispositivos tidos como infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, inexistindo, pois, qualquer vício que possa gerar a sua nulidade.

Do Mérito

Como visto, a autuação versa sobre a entrega de arquivos eletrônicos fiscais em desacordo com a Legislação Tributária. As irregularidades constatadas estão adequadamente discriminadas no Relatório Fiscal.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Como se sabe, a obrigatoriedade de entregar os arquivos eletrônicos aqui analisados, encontra-se prevista nos arts. 10, *caput* e § 5º e no art.11, *caput* e § 1º, ambos do Anexo VII do RICMS/02.

De acordo com o disposto na legislação de regência, os contribuintes devem entregar arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações realizadas no período de apuração, observadas as especificações prescritas no Manual de Orientação previsto na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/02, vigentes na data da entrega do arquivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Simultaneamente, o RICMS/02 disciplina que é responsabilidade do contribuinte verificar a consistência dos arquivos gerados e transmiti-los, via internet, para a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Por se tratar de documentação fiscal de imprescindível importância para que a Fiscalização exerça seu trabalho, nem a lavratura de Auto de Infração, nem mesmo o eventual pagamento da penalidade atribuída, é capaz de afastar a responsabilidade do contribuinte pela retificação e transmissão de arquivos corrigidos. É o que prevê o art. 54, inciso XXXIV da Lei 6.763/75.

É de se notar que, por este motivo, o dispositivo prevê duas espécies de sanção, sendo aquela prevista no inciso XXIV, alínea "a" específica para o caso dos autos, confira-se:

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

(...)

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais, à escrituração de livros fiscais ou à Escrituração Fiscal Digital:

a) 3.000 (três mil) Ufemgs por período de apuração, independentemente de intimação do Fisco;

Ademais, os documentos juntados aos autos demonstram que, além dos termos de intimação sucessivamente encaminhados à Impugnante após a lavratura do auto de infração, o Fisco realizou reuniões com a Impugnante e esclareceu suas dúvidas por escrito.

Constatado que, apesar de ter retransmitido os arquivos, a Impugnante não retificou a documentação enviada, reenviando documentos com informações inconsistentes ou com equívocos, está correta a autuação.

Deste modo, não há que se falar em inclusão de novos elementos no Auto de Infração. A reformulação do lançamento, se deu no presente caso nos estritos termos do art. 120, §1º do RPTA, tendo em vista a retransmissão dos arquivos, ainda errôneos, em 02/09/20. Não se trata, portanto de tentativa de correção de erro de direito, ao contrário do que alega a Impugnante.

Como evidenciam as sucessivas intimações do Fisco juntadas aos autos, a Impugnante foi notificada em todas as ocasiões em virtude das mesmas inconsistências, que foram encontradas nos mesmos arquivos.

Trata-se de uma infração formal e objetiva, de modo que restando demonstrado que a Impugnante não cumpriu sua obrigação, e deixou de entregar arquivos eletrônicos ou os entregou em desacordo com a legislação, é correta a imputação da penalidade ora exigida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também não merece prosperar a alegação da Impugnante de que teria realizado denúncia espontânea da infração. Isto porque, a parte da discussão sobre exigibilidade de recomposição de conta gráfica, a denúncia espontânea relacionada a obrigação acessória pressupõe o reenvio dos referidos registros retificados, o que não ocorreu, como se depreende dos autos, vez que os registros reenviados padecem de inconsistências.

Finalmente, veja-se que apesar de não estar demonstrado nos autos que o descumprimento da obrigação acessória se fez acompanhar do não pagamento de tributos, o envio reiterado de documentação inconsistente por parte da Impugnante, quanto a sua colaboração com o trabalho fiscal (o que resta claro pela participação em reuniões e nas respostas à Fiscalização) devem ser ponderadas e levadas em consideração na aplicação do permissivo legal, conforme disposto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, para reduzir a multa isolada aplicada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor. Veja-se:

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

(...)

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

Diante do exposto, **ACORDA** a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Vencido o Conselheiro Victor Tavares de Castro, que o considerava nulo. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Victor Tavares de Castro, que o julgava improcedente. Em seguida, ainda por maioria de votos, em acionar o permissivo legal para reduzir a multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, nos termos do art. 53, § 3º c/c § 13 da Lei nº 6.763/75. Vencido o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que não o acionava. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Frederico Menezes Breyner e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor).

Sala das Sessões, 16 de junho de 2021.

Thiago Álvares Feital
Relator

Eduardo de Souza Assis
Presidente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.815/21/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001697568-13	
Impugnação:	40.010150689-94	
Impugnante:	Magnesita Refratários S.A	
	IE: 001066066.12-68	
Proc. S. Passivo:	Juliana Junqueira Coelho	
Origem:	DF/Contagem - 1	

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

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

Trata-se de auto de infração lavrado para constituir Multa Isolada de 3.000 UFEMG por período de apuração (52 períodos), nos termos do art. 54, inciso XXXIV, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, em razão da seguinte acusação fiscal:

Em análise dos arquivos EFD transmitidos pelo contribuinte, referentes ao período de janeiro de 2016 a abril de 2020, detectouse inconsistências como: Diferença de valor de ICMS (C190 e D190), diferenças no confronto DAPI X EFD, Falta de Fatores de Conversão, Produtos com Códigos ou Descrições Diferentes e Registros Múltiplos. Assim sendo, em 17/06/2020, intimou-se o contribuinte, através do Termo de Intimação 010620, a retransmitir os arquivos, nos moldes do manual EFD, no prazo de 10 dias, o qual solicitou prorrogação para 30 dias, porém sem cumprimento da solicitação do fisco até a presente data.

O primeiro registro necessário é que as multas aplicadas são estipuladas pelo mero descumprimento de obrigação acessória, o que merece uma contextualização para que não se perca o próprio fundamento destes deveres instrumentais.

Inicialmente a exigência de tributos surge como atividade exclusiva do Estado que, por meio de fiscais atribuídos da função de arrecadação, exigiam dos cidadãos o pagamento de certos valores, cabendo a estes cidadãos apenas entregar parte de sua renda/patrimônio ao fiscal.

Pouco a pouco, com o aumento da complexidade das relações sociais e das próprias materialidades tributáveis, e até mesmo diante de uma infinidade de eventos tributáveis, os Estados Modernos se viram diante da impraticabilidade de se calcular e cobrar o tributo devido por todos os seus cidadãos e, com isso, passaram a atribuir a eles a responsabilidade de participar, cada vez com mais intensidade, da atividade arrecadatória.

No Brasil, o ápice da atribuição de deveres aos contribuintes se dá com os denominados “tributos sujeitos ao lançamento por homologação”, para os quais, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), toda a atividade de informação, apuração e pagamento fica por conta dos contribuintes, ao passo que ao Estado se atribui apenas o dever de, no prazo de 5 (cinco) anos, fiscalizar se estas atividades foram realizadas a contento.

O imposto sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação” (ICMS), de competência dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do art. 155, inciso II, da Constituição Federal, é um típico exemplo de tributo sujeito ao lançamento por homologação.

Para facilitar a atividade fiscalizatória no exercício da competência constitucional de instituir e exigir o ICMS, os Estados e o Distrito Federal também instituem outras obrigações acessórias, as quais devem ser exigidas “no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”, nos termos do art. 113, § 2º, do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Dito de outra forma, as obrigações acessórias não possuem um fim em si mesmas, pois são impostas aos contribuintes para tornar mais práticas as atividades estatais de arrecadação e de fiscalização.

Cumprido esclarecer que a conversão da obrigação acessória em obrigação principal, nos termos do § 3º do art. 113 do CTN, não significa que a obrigação acessória tem um fim em si mesma, e muito menos que pode ser criada uma obrigação acessória sem fundamento no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Diferente disso, o referido dispositivo tão somente estende o regime jurídico do crédito tributário aos deveres decorrentes das obrigações acessórias, para assim viabilizar a exigência com os mesmos privilégios.

Por outro lado, o embaraço nestas atividades estatais criado por contribuinte que não cumpre minimamente as suas obrigações acessórias pode ocasionar perdas irreparáveis de arrecadação, em prejuízo de toda a sociedade. Portanto, as obrigações acessórias devem ser cumpridas a contento, no interesse da arrecadação e da fiscalização e, inclusive, da própria sociedade.

Justamente em razão da importância das obrigações acessórias que o legislador, nos termos do artigo 148 do CTN, conferiu ao Estado o poder de arbitrar o tributo devido quando os documentos ou declarações do contribuinte “sejam omissos ou não mereçam fé”. *In verbis*:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço

de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

No referido artigo está refletida a consequência do não cumprimento de deveres instrumentais, pois se estes devem exprimir a realidade tributável “no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”, nos termos do já citado art. 113, § 2º, do CTN.

Esta contextualização é norte para a análise da aplicabilidade das normas tributárias ao caso concreto.

Verifica-se, *in casu*, que a contribuinte autuada foi notificada em 18/06/20, em contexto de ação fiscal meramente exploratória, para sanear obrigações acessórias e se manifestar, nos seguintes moldes:

Em virtude de inconsistências detectadas mediante a verificação da integridade dos arquivos EFD, referentes ao período de janeiro de 2016 a abril de 2020, conforme abaixo:

- Fatores de Conversão;
- Produtos ou Descrições Diferentes;
- Registros Múltiplos;
- Diferenças ICMS (Reg. C190 e D190);
- Divergências DAPI X EFD.

Fica o sujeito passivo **intimado** a, no prazo de 10 dias:

Efetivar o saneamento dos arquivos em referência, providenciando a retransmissão dos mesmos, com observância das orientações constantes do Guia Prático EFD-ICMS/IPÍ;

Manifestar-se, em relação aos registros múltiplos, às diferenças de valores de ICMS (C190 e D190) e às diferenças detectadas nas DAPI X EFD, conforme anexos.

Por oportuno, em obediência ao ditame do art. 66 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto 44.747/2008, informamos que o estabelecimento está sob ação fiscal exploratória. Portanto, não existe, até o momento, qualquer óbice à utilização do instituto da denúncia espontânea regulamentada no art. 207 do supracitado diploma legal.

Logo em 18/06/20 a contribuinte autuada enviou mensagem por e-mail ao órgão autuante, oportunidade em que acusou o recebimento da intimação e manifestou

a intenção de atender à solicitação. No mesmo dia, todavia, verificando-se que cumprir a intimação demandaria o envolvimento de outros setores da companhia, requereu a extensão do prazo por 30 dias (pág. 8 do PDF da cópia integral).

O órgão atuante, em um primeiro momento, informou que não poderia conceder a extensão do prazo porque isso “*inviabilizaria o desenvolvimento dos trabalhos já programados*”, e, por isso, no dia 26/06/20 a contribuinte atuada enviou documentos, prestou esclarecimentos e fez questionamentos ao órgão atuante (vide pg. 7 do PDF da cópia integral).

Ato contínuo, o órgão atuante prestou alguns esclarecimentos no próprio dia 26/06/20 e a contribuinte atuada, no dia 03/07/20 – já fora do prazo inicialmente concedido –, enviou uma mensagem esclarecendo a necessidade de solicitar o apoio do nosso time de Tecnologia da Informação – TI para adequar o sistema e operacionalizar as retificações de forma automatizada (pág. 6 do PDF da cópia integral). Isso, segundo justifica, porque a quantidade de informações a ser retificada tornava difícil a solução manual, sendo necessário parametrizar o sistema para cumprir a intimação.

Deve-se esclarecer que a ação fiscal exploratória é adotada em fase auxiliar e não afasta o direito da contribuinte à denúncia espontânea, de forma que os prazos nela concedidos podem ser considerados impróprios, pois desprovidos de uma sanção. Assim, ainda que violado um prazo, a contribuinte mantém o seu direito à denúncia espontânea. É isto que consta no Decreto nº 44.747, de 03/03/08, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA):

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

I - monitoramento, assim considerada a avaliação do comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante o controle corrente do cumprimento de obrigações e análise de dados econômico-fiscais, apresentados ao Fisco ou obtidas mediante visitação in loco; e

II - exploratório, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visitação in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;

III - cruzamento eletrônico de dados, assim considerado o confronto entre as informações existentes na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda, ou entre elas e outras fornecidas pelo sujeito passivo ou terceiros.

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, **podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;**

II - constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração;

III - relativamente ao procedimento exploratório, o sujeito passivo será cientificado do seu início e encerramento.

Art. 68. - Na realização do procedimento de cruzamento eletrônico de dados, se detectadas inconsistências relativas às obrigações tributárias, o sujeito passivo poderá:

I - ter o seu nome e a respectiva inconsistência indicados no Módulo de Autorregularização do SIARE;

II - ser intimado a justificar ou a apresentar documentos relativos às inconsistências.

§ 1º - Na hipótese do inciso I do caput :

I - o sujeito passivo deverá acessar o SIARE para conhecer todas as informações relativas à inconsistência, mediante utilização de login e senha ou de Certificado Digital;

II - o sujeito passivo poderá ser comunicado, mediante e-mail cadastrado, da existência de inconsistência de sua reponsabilidade indicada no Módulo de Autorregularização do SIARE, caso em que, para conhecer as informações completas relativas à inconsistência, será observado o disposto no inciso I;

III - para pagamento integral ou parcelamento do crédito tributário decorrente da inconsistência, o sujeito passivo poderá, por meio do SIARE e antes do recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal, efetuar autodenúncia relativa à inconsistência, mediante Termo de Autodenúncia Eletrônico - TA-e;

IV - efetuada a autodenúncia de que trata o inciso III, o sujeito passivo deverá, no prazo de trinta dias contados da formalização do Termo de Autodenúncia Eletrônico - TA-e -, efetuar o pagamento integral do crédito tributário, utilizando documento de arrecadação emitido por meio do SIARE, ou solicitar o parcelamento por meio do referido sistema.

§ 2º - A não indicação de inconsistência em nome do sujeito passivo no Módulo de Autorregularização do SIARE não atesta a sua

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

regularidade em relação às suas obrigações tributárias.

§ 3º - Na hipótese do inciso II do caput:

I - constará da intimação o prazo para justificar as inconsistências ou para apresentar documentos, bem como a informação da possibilidade de denúncia espontânea;

II - vencido o prazo de que trata o inciso I e mantida a inconsistência, o sujeito passivo ficará sujeito à respectiva ação fiscal.

(Destacou-se).

Assim, em razão da perda do prazo concedido em ação fiscal exploratória, a medida que poderia ter sido adotada pelo órgão atuante em desfavor da Autuada era, naquele momento, ter iniciado a ação fiscal preparatória do lançamento, hábil a afastar o direito à denúncia espontânea, ou já ter promovido a lavratura do Auto de Infração para aplicar multa isolada pela irregularidade da obrigação acessória – inclusive a multa agravada pela falta de cumprimento da intimação – oportunidade em que poderia cobrar eventual tributo devido por meio de lançamento de ofício.

Todavia, o órgão atuante, talvez pelo fato de a Contribuinte ter demonstrado boa-fé ao manter contato durante todo o período, informando sobre as providências e dificuldades que estava enfrentando para adequar suas obrigações acessórias, resolveu conceder a extensão do prazo (pág. 5 do PDF da cópia integral):

Conforme já comunicado aos senhores, a falta ou a demora de cumprimento às intimações inviabiliza todo o trabalho fiscal.

A intimação 010620, referente à filial 001.066066.0012, foi recebida pelos senhores em 18/06/202, para cumprimento no prazo de 10 dias, ou seja, até o dia 29/06/2020.

Foi solicitado pelos senhores a concessão do prazo de 30 dias para o atendimento à referida intimação, o que foi negado sob a justificativa de que inviabilizaria os trabalhos fiscais já programados.

Contudo, a intimação não foi atendida até a presente data, prejudicando toda a programação fiscal.

Assim sendo, e considerando os e-mails recebidos dos senhores, em 18/06/2020 e 03/07/2020, conforme abaixo, **comunicamos que dia 20/07/2020 será o último dia admitido para cumprimento da intimação sem a aplicação das penalidades cabíveis.**

No dia 20/07/20 – último dia da extensão do prazo concedido ainda em contexto exploratório – a contribuinte autuada apresentou manifestação ao Termo de Intimação nº 010620, por meio da qual juntou documentos, noticiou que formalizaria denúncia espontânea de R\$ 21.074,43 relativamente à “existência de registros

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

múltiplos de notas fiscais no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED”, prestou esclarecimentos ao órgão sobre algumas divergências entre DAPI e EFD e algumas diferenças de valores em registros da EFD, e concluiu com o seguinte requerimento:

No que tange às demais inconsistências apontadas, conforme já exposto pelo Contribuinte, considerando:

1. Volume de inconsistências identificadas;
2. O esforço sistêmico necessário para a regularização;
3. Alteração de procedimentos internos;
4. Trabalho remoto em razão da Pandemia do Corona Vírus;

Todos os esforços estão sendo dispendidos para regularização. No entanto, o prazo concedido pela Fiscalização não foi suficiente para sua conclusão.

Pelo exposto requer a dilação do prazo por 30 dias.

Portanto, embora tenha havido o cumprimento parcial daquela intimação do dia 18/06/20, ainda não havia sido promovida as retificações indicadas pelo órgão autuante. Os eventos que se sucederam foram, primeiramente, trocas de mensagens quanto ao pagamento do tributo objeto da denúncia espontânea do contribuinte e novas trocas de mensagens entre o órgão autuante e a Contribuinte autuada sobre as inconsistências que ainda persistiam nas obrigações acessórias.

Novamente o órgão autuante poderia ter iniciado a ação fiscal preparatória para o lançamento para inibir eventual denúncia espontânea – inclusive relativamente à retificação de obrigações acessórias – ou ter lavrado o auto de infração diretamente, antes da retificação das obrigações por parte da Contribuinte.

Mas isso não ocorreu.

Sem qualquer notícia de início de ação fiscal preparatória para o lançamento, no dia 25/08/20 a Contribuinte enviou mensagem ao órgão autuante esclarecendo que não estava conseguindo, por meio do SIARE, fazer a abertura dos períodos para fins de retificação do SPED, nos termos requeridos (isso fica comprovado pela juntada à impugnação do e-mail de pg. 570 do PDF da cópia integral). Na sequência destas mensagens se verifica que a contribuinte enfrentou dificuldades em razão da lentidão ou instabilidade do SIARE, tudo documentado. Por isso a retificação das obrigações acessórias não foi possível até o dia 31/08/20, o que motivou esta última mensagem da contribuinte autuada:

“Considerando a **indisponibilidade do sistema SIARE por quatro dias consecutivos** e a nossa necessidade em transmitir os arquivos SPED para atendimento à Intimação 010620, informamos que ajuizamos hoje ação de Consignação de Pagamento.

Tão logo o juiz determine a abertura dos períodos e estes estejam disponíveis para a Companhia, realizaremos as transmissões dos arquivos retificadores.”

Novamente se verifica que a adequação das obrigações acessórias ainda não tinha se concretizado simplesmente por questões burocráticas – questões estas, cumpre lembrar, estabelecidas pelo próprio Estado de Minas Gerais – ou inconsistências do sistema que não podem ser atribuídas à contribuinte. A contribuinte autuada não se furtou de manter o órgão autuante informado sobre todas as ocorrências e providências que estavam sendo conduzidas internamente.

Inclusive, neste mesmo sentido, veja-se que na pág. 669 do PDF relativo à cópia integral, a Contribuinte acostou a sua impugnação o e-mail da empresa terceirizada Ernst & Young, no qual são anexados os arquivos retificadores para que a contribuinte fizesse a transmissão, a fim de cumprir a intimação. Além da quantidade de arquivos eletrônicos, no e-mail são detalhadas as premissas do trabalho, comprovando-se a dificuldade – ou até impossibilidade – da contribuinte ter atendido a solicitação inicial do órgão no exíguo prazo de 10 (dez) dias concedidos.

Depois de todos esses eventos, no dia 02/09/20 a Contribuinte enfim conseguiu retificar as obrigações acessórias. O que se verifica dos autos foi uma desatenção do órgão autuante, pois lavrou o Auto de Infração no dia 10/09/20 como se a contribuinte não tivesse feito a referida retificação. A desatenção do órgão autuante é evidente e incontroversa, pois decorre do próprio Auto de Infração e do relatório fiscal:

VIDE AUTO DE INFRAÇÃO – pg. 1

Assim sendo, em 17/06/2020, intimou-se o contribuinte, através do Termo de Intimação 010620, a retransmitir os arquivos, nos moldes do manual EFD, no prazo de 10 dias, o qual solicitou prorrogação para 30 dias, porém sem cumprimento da solicitação do fisco até a presente data.

VIDE RELATÓRIO FISCAL – pg. 99/100

f) TRABALHO EXECUTADO: Em análise dos arquivos EFD transmitidos pelo contribuinte, referentes ao período de janeiro de 2016 a abril de 2020, detectou-se várias inconsistências, como: Diferença de valor de ICMS (C190 e D190), diferenças no confronto DAPI X EFD, Falta de Fatores de Conversão, Produtos com Códigos ou Descrições Diferentes e Registros Múltiplos. Assim sendo, em 17/06/2020, intimou-se o contribuinte, através do Termo de Intimação 010620, a retransmitir os arquivos nos moldes do manual EFD, ao que lhe foi dado o prazo de 10 dias. Foi solicitada a prorrogação deste prazo para 30 dias, o que foi recusado inicialmente, devido à programação fiscal em andamento, porém acatado em um 2º momento, quando da ratificação do referido termo, uma vez não cumprido no seu prazo inicial (vide anexos). Para surpresa desta fiscalização, quando do vencimento do prazo solicitado pela requerente, foi recebido apenas alguns esclarecimentos em torno dos “Registros Múltiplos”, das “Divergências de DAPI X EFD” e

“Diferenças de Valores de ICMS – C190 e D190”, com solicitação de mais 30 dias de prorrogação de prazo, o que não foi acatado pelo fisco. Mesmo assim, até o presente momento, ou seja, já após vencido o prazo desta 2ª solicitação de prorrogação, a empresa não atendeu ao Termo de Intimação, prejudicando todo o andamento dos trabalhos fiscais.

(Destacou-se)

Nada impediria que o órgão analisasse as retificadoras e, então, concluindo pela manutenção de arquivos de forma irregular, lavrasse o auto de infração. Mas não foi essa a motivação do lançamento, pois não houve sequer análise sobre os arquivos retificadores, o que está incontroverso nos autos.

Deve-se esclarecer que o auto de infração é um instrumento por meio do qual a autoridade tributária formaliza o ato administrativo relativo ao lançamento de ofício para constituir o crédito tributário, nos termos do art. 142 do CTN.

O lançamento, como ato administrativo, deve preencher certos requisitos para que seja considerado válido e, entre eles, a motivação. O requisito da motivação consiste no dever da administração de justificar a emissão do ato com base em motivos existentes – sob pena de falta de motivação – e legítimos – sob pena de desvio de finalidade.

O requisito da motivação está contido expressamente no art. 89 do RPTA, especialmente em seu inciso IV:

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;

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;

(Destacou-se) .

Veja-se, ademais, que no caso concreto o vício é insanável, não sendo o caso de se aplicar o art. 92 do RPTA, já que ausente o próprio motivo que justificou a emissão do ato administrativo do lançamento. No caso, **o lançamento é nulo**, pois de fato havia sido realizada a retificação inobservada pelo órgão autuante.

E nem se diga que a análise posterior do órgão aos arquivos retificadores, que teria revelado que não haviam sido sanadas todas as inconsistências, poderia “corrigir” o vício de motivação do ato administrativo. Este argumento improcede por razões que são vinculadas à própria segurança jurídica:

(i) Primeiro, porque a nulidade em questão não é passível de ser corrigida, nem mesmo o tempo a convalidaria. O motivo que justifica a emissão de um ato deve lhe preterir. No caso, é incontroverso que no momento da lavratura do auto de infração haviam sido transmitidas as obrigações acessórias retificadoras – então não poderia ter sido relatado como fundamento do auto de infração que *“até o presente momento, ou seja, já após vencido o prazo desta 2ª solicitação de prorrogação, a empresa não atendeu ao Termo de Intimação, prejudicando todo o andamento dos trabalhos fiscais”*.

(ii) Segundo, porque o lançamento é imutável, nos termos do art. 145 do CTN, sendo certo inexistente no referido dispositivo qualquer autorização para se reparar atos administrativos que não possuem motivação, como ocorreria caso fosse acolhida a pretensão de se manter o lançamento com base na análise posterior das retificações das obrigações acessórias da contribuinte. Com efeito, também são nulas as modificações introduzidas pelo Fisco no lançamento no dia 05/11/20 em razão de novas intimações, inclusive para alargar o prazo de fiscalização abrangido no auto de infração – intimações estas que sequer foram descumpridas, já que a reformulação aconteceu antes mesmo do fim do prazo concedido. Como se não bastasse, a notificação do Sujeito Passivo acerca do lançamento encerra a fase preparatória e inaugura a fase litigiosa, isto é, o processo administrativo propriamente dito. Assim, outros períodos fiscalizados introduzem uma nova fase auxiliar ou preparatória para um eventual novo lançamento.

Como se não bastasse, veja-se que a Lei nº 13.515, de 07/04/00, que institui o Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais, estabelece o dever de cooperação entre o Fisco e o Contribuinte, especialmente nos arts. 2º, 4º, 20 e 21:

Art. 2º São objetivos do Código:

I - promover o bom relacionamento entre o fisco e o contribuinte, baseado na cooperação, no respeito mútuo e na parceria, ...

II - proteger o contribuinte contra o exercício abusivo do poder de fiscalizar, de lançar e de cobrar tributo instituído em lei ...

III - assegurar a ampla defesa dos direitos do contribuinte no âmbito dos processos administrativos;

Art. 4º São direitos do contribuinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - a efetiva educação tributária e a orientação sobre procedimentos administrativos;

XIV - a observância, pela Administração Pública, dos princípios da legalidade, igualdade, anterioridade, irretroatividade, publicidade, capacidade contributiva, impessoalidade, uniformidade, não-diferenciação e vedação de confisco;

XVI - a proteção contra o exercício arbitrário ou abusivo do poder público nos atos de constituição e cobrança de tributo;

Art. 20. São nulas de pleno direito as exigências administrativas que:

II - infrinjam as normas deste Código, possibilitem sua violação ou estejam em desacordo com elas;

Art. 21. Considera-se abusiva a exigência da autoridade administrativa, tributária ou fiscal que contrarie os princípios e as regras do sistema jurídico e, em especial, da legislação tributária.

Além da relação entre Fisco e Contribuinte dever se pautar em cooperação mútua, merece especial atenção o art. 37 do Código de Defesa do Contribuinte:

Art. 37. Em qualquer fase do processo tributário administrativo em que for juntado documento novo, o contribuinte será intimado e terá o prazo de cinco dias para se manifestar.

Nota-se que deve sempre ser conferida a garantia ao contribuinte ao prazo mínimo de 5 (cinco) dias para se manifestar sobre qualquer documento novo que porventura seja apresentado – assim, ao cumprir a intimação no dia 02/09/20 com a transmissão das obrigações retificadoras, a Autuada tinha o direito de ser intimada para eventuais retificações adicionais, no mínimo por este prazo.

E nem se diga que a interpretação do dispositivo acima deveria se restringir ao processo tributário propriamente dito, excluindo-se os procedimentos fiscalizatórios e preparatórios ao lançamento. Isso, porque a interpretação deve ser aliada aos demais dispositivos que impõem a cooperação entre o Fisco e o Contribuinte, sendo assegurada a ampla defesa e vedado o comportamento contraditório e abusivo.

Para isso, é necessário observar a irretroatividade dos atos praticados à luz dos princípios da publicidade e da impessoalidade, sendo coibido o exercício arbitrário ou abusivo do poder público nos atos de constituição de tributo. Ainda, são nulas todas as exigências que contrariem as normas do Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais, e são aplicáveis os princípios tributários para proteger o contribuinte das arbitrariedades fiscais.

Ademais, o RPTA, em seu art. 67, inciso I, estabelece que quando for encerrada a ação exploratória o contribuinte poderá ser intimado sobre a possibilidade de denúncia espontânea:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal **encerrará o procedimento** e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, **podendo** a referida inclusão e **a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;**

(Destacou-se)

A palavra “podendo” tem de ser interpretada à luz da legalidade estrita a que está submetida a administração pública, nos termos do art. 37, *caput*, da Constituição Federal. Evidentemente que no caso em questão não se está diante de ato discricionário, mas, ao contrário, há um poder-dever de cientificar o contribuinte de boa-fé acerca do fim da ação exploratória e da sua oportunidade de denúncia espontânea.

Por isso que, ao dizer “podendo”, foi delimitado objetivamente a forma de atuação do administrador público, que tinha a obrigação – ato vinculado – de cientificar a contribuinte sobre o encerramento do procedimento auxiliar ao lançamento e, inclusive, lhe informar sobre o seu direito à denúncia espontânea. A obrigação em questão também é um vício insanável.

Por fim, resgatando-se a contextualização introdutória deste voto, que trouxe algumas balizas para se instituir e exigir obrigações acessórias, tem-se, ainda, que não houve qualquer embaraço às atividades fiscalizatórias ou arrecadatórias. Pelo contrário, a Contribuinte esteve todo o tempo junto ao órgão autuante para solucionar os problemas, sanar as dúvidas, pagar eventual importância devida – que de fato foi paga depois do termo de denúncia espontânea apresentado no dia 20/07/20. O pagamento do tributo exauriu a própria finalidade da obrigação acessória – e mesmo assim a autuada ainda deu cumprimento à exigência fiscal.

Ainda que fosse possível manter uma obrigação acessória para a qual já foi pago o tributo, a fim de viabilizar outros cruzamentos pela Fiscalização, a conduta da Contribuinte autuada demonstra o efetivo interesse nos ajustes solicitados. Assim, também não está preenchida a condição de embaraço à fiscalização. Deve-se registrar que as obrigações acessórias não são de fácil cumprimento, principalmente no volume de informações fiscais ao qual a Autuada está submetida, em razão do seu porte. Sabe-se que o Brasil ocupa péssimos lugares no ranking internacional que mede a quantidade de horas e os valores gastos pelas empresas com o custo de conformidade.

Assim, com base no dever de cooperação que deve orientar a relação Fisco-Contribuinte, é fundamental considerar as peculiaridades do caso concreto, sendo insubsistente a punição da contribuinte que efetivamente responde as intimações e faz as retificações, ainda que fora do prazo concedido em contexto exploratório, já que este é impróprio e não afasta a possibilidade de denúncia espontânea.

Portanto, considerando as razões acima, especialmente a falta de motivação, o descumprimento do procedimento pelo órgão autuante, o exaurimento da finalidade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da obrigação acessória e o cumprimento das intimações, voto no sentido de: reconhecer a preliminar e declarar a nulidade do lançamento; caso seja superada a preliminar, de julgar improcedente o lançamento, ou, quando menos, de aplicar o permissivo do art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75 para cancelar as multas isoladas.

Sala das Sessões, 16 de junho de 2021.

**Victor Tavares de Castro
Conselheiro**

CCMIG