

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.961/21/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001804968-31  
Impugnação: 40.010151456-20, 40.010151453-95 (Coob.), 40.010151451-31 (Coob.), 40.010151455-49 (Coob.)  
Impugnante: Cremer S.A.  
IE: 062772347.08-93  
André Augusto Spicciati Pacheco (Coob.)  
CPF: 305.213.538-40  
Daniel Nozaki Gushi (Coob.)  
CPF: 307.356.658-93  
Leonardo Almeida Byrro (Coob.)  
CPF: 269.275.368-25  
Proc. S. Passivo: TATIANE APARECIDA MORA XAVIER/Outro(s),  
GUILHERME PEREIRA DAS NEVES/Outro(s)  
Origem: DF/Passos

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a inclusão dos sócios-administradores do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2015.

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO – DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatada falta de recolhimento de ICMS tendo em vista encerramento de diferimento em razão da utilização de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, “a.2” da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada, nos termos do art. 12, inciso II do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa a presente autuação sobre a contatação de que o estabelecimento autuado (sucessor, por incorporação, da empresa Embramed Ind. e Com. de Produtos Hospitalares Ltda), detentor do Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000006335-18, promoveu entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de outubro a dezembro de 2015, uma vez que as notas fiscais que acobertaram as aquisições foram declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, subalínea “a.2” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 133-A, inciso I, alínea “b” do RICMS/02.

Por consequência, foi encerrado o diferimento do ICMS previsto no RET nº 45.000006335-18, com fulcro no art. 25 do próprio regime especial c/c art. 12, inciso II do RICMS/02.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada estabelecidas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Foram incluídos na sujeição passiva, na condição de Coobrigados, os sócios-administradores do estabelecimento sucedido (Embramed Ind. e Com. de Produtos Hospitalares Ltda) à época dos fatos geradores, Srs. Daniel Nozaki Gushi, André Augusto Spicciati Pacheco e Leonardo Almeida Byrro, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, os Coobrigados e a Autuada apresentam, tempestivamente, por meio de procuradores regularmente constituídos, Impugnações às fls. 94/120, 173/199, 253/279 e 758/787, respectivamente, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 849/864.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 865/890, opina pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

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

#### **1. Do Mérito:**

##### **1.1. Da Arguição de Decadência Parcial do Crédito Tributário:**

Os Impugnantes arguem a decadência do crédito tributário, relativo ao período de outubro e novembro de 2015, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2015, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/16, findando-se somente em 31/12/20.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/20 e que os Sujeitos Passivos foram regularmente intimados em 23/12/20, 24/12/20 e 28/12/20 (fls. 75, 85, 87 e 89), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em **antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa**, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, **não** houve pagamento do ICMS diferido, seja pelo remetente, seja pelo destinatário das mercadorias, em função da irregularidade apurada pelo Fisco (entradas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal hábil – notas fiscais declaradas ideologicamente falsas).

Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em **exigência de ofício** do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período outubro e novembro de 2015.

### **1.2. Da Irregularidade Apurada:**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre aquisições de mercadorias, no período de outubro a dezembro de 2015, mediante utilização de notas fiscais ideologicamente falsas.

Em termo literais, a acusação fiscal foi narrada da seguinte forma no Relatório Detalhado do Auto de Infração:

Relatório Detalhado do Auto de Infração

(fls. 10/19)

“1 - PERÍODO FISCALIZADO: 01/10/2015 a 31/12/2015

[...]

4 - TRABALHO REALIZADO

4.1 - Análise da Regularidade de Livros e Documentos Fiscais

4.3 - Verificação Fiscal Analítica:

- Elaboração de planilhas com identificação da operação de circulação de mercadorias sujeitas ao diferimento, levantamento do preço de saída.

[...]

#### 5 – OBJETIVO

Verificar, por meio da conferência das informações constantes nas notas fiscais eletrônicas transmitidas pelo destinatário das mercadorias, as operações de entradas com diferimento.

- **se houve industrialização no estado de Minas Gerais.**

- **se ocorreu encerramento no diferimento concedido por Regime Especial.**

#### 6 – FONTES DE INFORMAÇÕES

No desenvolvimento do presente trabalho foram utilizadas as seguintes fontes de informações:

- 1) **Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte: ‘O COELHO MG INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS EIRELI’** – arquivos digitais;
- 2) Registro C170 EFD – EMBRAMED;
- 3) Arquivos eletrônicos que contém a escrituração fiscal digital – arquivos SPED;
- 4) Livro de Registro de Entradas;
- 5) **Edital nº 013.690/2020 – publicado em 11/09/2020 - encerramento de suas atividades;**
- 6) **Declaração de Falsidade ideológica dos documentos fiscais emitidos por ‘O COELHO’** Ato Declaratório nº 11.155.010.350426 publicado em 22/09/2020 (Edição nº 1425/2020).

#### 7 - FUNDAMENTAÇÃO TÉCNICA

Foi concedido ao contribuinte Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000006335-18 para atender as peculiaridades do interessado, no caso, concede diferimento nos seguintes termos:

Art. 3º O pagamento do ICMS incidente nas saídas de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, obrigatoriamente fabricados neste Estado, promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes em Minas Gerais ou por Centros de Distribuição a estes vinculados, com destino ao estabelecimento da EMBRAMED, fica diferido para operações subsequentes por este praticadas, desde que as mercadorias adquiridas sejam utilizadas

exclusivamente na fabricação dos produtos relacionados no inciso I da Cláusula primeira do Protocolo de Intenções e no Anexo III deste Regime.

#### 8 - IRREGULARIDADES

**Foi constatado que o contribuinte, remetente das mercadorias, encerrou suas atividades em outubro de 2015 sendo TODAS as notas fiscais emitidas após esta data declaradas ideologicamente falsas.**

Sendo assim, constatou-se a utilização, pela autuada, de documentos declarados IDEOLOGICAMENTE FALSOS – FORNECEDOR ENCERROU IRREGULARMENTE SUAS ATIVIDADES – Em razão da declaração de falsidade ideológica das notas fiscais, **consideram-se desacobertadas as entradas das mercadorias** consignadas nestas mesmas notas fiscais, que foram escrituradas pelo sujeito passivo. **Como consequência, ocorreu o encerramento do diferimento nas entradas destas mercadorias no estabelecimento da autuada.**

#### 9 - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

[...]

##### 9.1.3 - REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO nº 45.000006359-10

Art. 3º O pagamento do ICMS incidente nas saídas de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, obrigatoriamente fabricados neste Estado, promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes em Minas Gerais ou por Centros de Distribuição a estes vinculados, com destino ao estabelecimento da EMBRAMED, fica diferido para operações subsequentes por este praticadas, desde que as mercadorias adquiridas sejam utilizadas exclusivamente na fabricação dos produtos relacionados no inciso I da Cláusula primeira do Protocolo de Intenções e no Anexo III deste Regime.

Art. 25. **Encerra-se o diferimento, quando ocorrer qualquer uma das situações previstas no art. 12 do RICMS**, observando-se o disposto no art. 24 deste Regime.

#### 11 - FLUXO OPERACIONAL DE EXECUÇÃO

Em 20/07/2020 o contribuinte EMBRAMED INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA (incorporada pela CREMER SA),

com Inscrição Estadual nº 002.246594.00-40, recebeu a Intimação 852/2020 questionando sobre as operações com seu fornecedor '**O Coelho MG**' onde apresentou comprovantes de pagamentos da citada operação.

**Em 29/09/2020 o contribuinte foi novamente intimado e comunicado do encerramento irregular da empresa 'O Coelho MG', Edital nº 013.690/2020 - publicado em 11/09/2020** (edição nº 1417/2020 na imprensa oficial do Estado). Também foi comunicado do ato declaratório nº 11.155.010.350426 - publicado em 22/09/2020 - onde as Notas Fiscais são consideradas ideologicamente falsas desde 01/10/2015. **Intimada a efetuar o recolhimento devido a descaracterização do diferimento concedido em razão do regime Especial concedido. Não houve comprovação, por parte do contribuinte, de recolhimento do ICMS em função da descaracterização do diferimento** por utilização de nota fiscal ideologicamente falsa para acobertar a entrada de matérias primas.

Foi enviado ao domicílio tributário eletrônico (DT-e), da sucessora (CREMER SA atuada), o Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000036443-81. Com data de ciência de 01/12/2020

**As mercadorias**, tubos, conectores e tampas entre outros, **eram recebidas com o benefício do diferimento por, supostamente, serem fabricadas em Minas Gerais**. As exigências fiscais têm por fundamento a publicação de Ato Declaratório de Falsidade Ideológica dos documentos fiscais correspondentes, baseado em cancelamento de inscrição do contribuinte emitente das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, por ter sido encerrado irregularmente suas atividades.

#### 12 - BASE DE CÁLCULO

O imposto foi calculado sobre a base de cálculo recomposta nos termos da Lei 6.763/75 - art. 13 - § 15 e RICMS/MG - art. 49. Foram consideradas as operações com CFOP 1.101 (compra para industrialização) considerando o valor do frete e valor dos produtos.

[...]

#### 13 - DO COBRIGADO:

A inclusão dos coobrigados administradores da empresa EMBRAMED, a época dos fatos geradores, no polo passivo fundamenta-se no **art. 21, inciso VII da Lei 6763/75 c/c inciso II do § 2º do art. 21 da mesma Lei.**

[...]

15. ANEXOS ao relatório detalhado

- Anexo 1 - Comunicado Ato Declaratório de Falsidade Ideológica;
- Anexo 2 - Parecer diligência fiscal;
- Anexo 3 - DANFES emitida por O COELHO MG INDÚSTRIA COMÉRCIO DE PLÁSTICOS EIRELI;
- Anexos 4 - Planilhas mensais com levantamento dos valores diferidos;
- Anexo 5 - DCT - Demonstrativo do Crédito Tributário;
- Anexo 6 - Dados cadastrais. Cadastros sócios - Edital de cassação da inscrição estadual - Documento incorporação pela CREMER SA ..." (Grifou-se)

As notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, de emissão da empresa "O Coelho MG Ind. e Com. de Plásticos EIRELI", que figurava como contribuinte aderente do RET nº 45.000006359-10 (adesão cassada de ofício), estão acostadas às fls. 23/47.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

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:

[...]

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

[...]

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Autuada narra, inicialmente, que *"tal como exposto no Relatório elaborado pela D. Fiscalização, a EMBRAMED era empresa fabricante de materiais médicos com atuação nacional, que apresentava*

*estabelecimento situado no Estado de Minas Gerais, e que, em dezembro de 2019, foi incorporada por CREMER”.*

Informa que, em 2014, a SEF/MG concedeu à EMBRAMED o Regime RET nº 078/2014 (PTA nº 45.000006359-10), o qual visava simplificar procedimentos e fomentar a aquisição de insumos pela EMBRAMED no território mineiro, cujo art. 3º concedia aos seus fornecedores localizados no Estado de Minas Gerais o diferimento do ICMS nas operações de saída de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem para a EMBRAMED, a ser apurado e recolhido pela própria EMBRAMED em momento posterior, isto é, quando da saída de seus produtos, desde que a adesão de tais fornecedores ao regime especial concedido fosse previamente homologada pela SEF/MG.

Ressalta que, em 20/07/20, recebeu inicialmente o Termo de Intimação nº 852/2020, no âmbito do qual foi intimada a apresentar justificativas e/ou esclarecimentos quanto ao atendimento às condições para uso do diferimento do ICMS nas operações de “entradas de produtos provenientes do contribuinte: O COELHO MG INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICO EIRELI – ME – CNPJ: 21.352.848/0001-50; Inscrição Estadual/MG: 002.460832.00-76, conforme disposição contida no art. 3º do Regime Especial de Tributação nº 078/2014”.

Destaca que, para tanto, o Fisco solicitou que fosse realizada a comprovação dos seguintes pontos:

- dos pagamentos efetuados pelas aquisições dos produtos;
- dos pagamentos do frete com a comprovação da origem das mercadorias;
- de que os produtos foram efetivamente fabricados em Minas Gerais;
- de que o remetente era realmente o estabelecimento industrial fabricante dos produtos adquiridos;
- da utilização dos produtos adquiridos na fabricação de produtos relacionados no Anexo III do regime especial.

Salienta que “*a intimação em questão foi devidamente cumprida (Doc. 03), tudo a confirmar a efetividade das operações mercantis realizadas, e corroborar a boa-fé da adquirente EMBRAMED, o que se deu mediante a apresentação de (i) planilha consolidada com a relação dos pagamentos realizados por EMBRAMED, por meio de remessa direta (depósito)/boleto e respectivos comprovantes dos pagamentos; (ii) planilha consolidada com a relação dos pagamentos realizados por EMBRAMED por meio de operações de antecipação de recebíveis junto ao Banco Santander (operações confirming) e seus respectivos comprovantes de pagamentos”.*

Acrescenta que, naquela oportunidade, na qualidade de sucessora por incorporação da EMBRAMED, buscou ainda esclarecer que:

- “*O estabelecimento da ‘O Coelho’, fornecedor da INTIMADA, tem como atividade econômica Fabricação de artefatos de material plástico para usos industriais,*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme se extrai do contido em seu Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral no CNPJ (Doc. 07) e no Cadastro do Estado de Minas Gerais (Doc. 08)”;

• “As vendas realizadas pelo estabelecimento da ‘O Coelho’ à INTIMADA sempre foram realizadas tendo por natureza de operação a ‘Venda de Produção do Estabelecimento’, conforme se pode extrair da totalidade das Notas Fiscais emitidas por aquela empresa contra a ora INTIMADA, por ocasião do fornecimento dos produtos”; e,

• “Esta D. Delegacia Fiscal homologou a adesão da ‘O Coelho’ ao Regime Especial de Tributação da ora Intimada, em 23.01.2015, o que exigia que o estabelecimento fornecedor fosse ‘industrial fabricante em Minas Gerais’, conforme art. 3º, do RET nº 07/2014, inexistindo, até o momento, qualquer comunicação ou notificação desta D. Delegacia Fiscal, ou de outro órgão fiscalizador, no sentido de que as informações prestadas por esta fornecedor não merecesse fé pela INTIMADA”.

No entanto, segundo a Impugnante, “em que pese a robusta prova documental apresentada e os esclarecimentos trazidos à D. Fiscalização, a Impugnante recebeu o Termo de Intimação nº 864/2020 (Doc. 04), que precedeu à lavratura do presente Auto de Infração, o qual, sem requerer qualquer outro esclarecimento ou documento adicional, intimou a Impugnante para que efetuasse o pagamento de imposto supostamente por ela devido em razão do encerramento do diferimento nas entradas no estabelecimento de EMBRAMED de mercadorias recebidas de O COELHO”, verbis:

“(…) Fica o contribuinte acima identificado intimado, nos termos do art. 16 incisos IX e XIII da Lei 6763/75, a efetuar o recolhimento do ICMS devido em razão do encerramento do diferimento nas entradas no estabelecimento da EMBRAMED INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA, I.E. 002.246594.00-40, provenientes do contribuinte: O COELHO MG IND. E COM. DE PLÁSTICOS EIRELI, I.E. 002.460832.00-76, no prazo máximo de 05 dias úteis a contar da ciência desta INTIMAÇÃO. (...)”

Esclarece que, “foi por meio do referido Termo de Intimação nº 864/2020, que a Impugnante teve ciência dos seguintes fatos envolvendo a empresa O COELHO MG INDÚSTRIA E COMERCIO DE PLÁSTICOS EIRELI”:

(i) “cancelamento da inscrição estadual de O COELHO em decorrência do Edital nº 013.690/2020, publicado em 11/09/2020 (Edição nº 1.417/2020), em virtude de o encerramento de suas atividades sem observância da legislação estadual aplicável”;

(ii) “declaração de falsidade ideológica dos documentos fiscais emitidos por O COELHO no período de 01/10/2015 a 11/09/2020, por meio do Comunicado Ato Declaratório nº 11.155.010.350426, publicado em 22/09/2020 (Edição nº 1.425/2020)”;

(iii) “cassação do Termo de Adesão ao Regime Especial da EMBRAMED - PTA nº 45.000006359-10, com efeitos retroativos a 01/10/2015, cujo correspondente ato administrativo não foi mencionado na Intimação”.

Aduz que, “nada obstante os esclarecimentos prestados durante o procedimento de fiscalização, uma vez que a Impugnante não poderia concordar com a exigência trazida pelo referido Termo, a conclusão fiscal foi no sentido de efetuar a lavratura do presente Auto de Infração, para exigir de CREMER (sucessora da EMBRAMED) o imposto que teria deixado de ser pago por O COELHO, uma vez que teria supostamente descumprido as regras do Regime Especial concedido com relação ao diferimento do ICMS, sem apontar em que medida teriam concorrido para o inadimplemento realizado pelo Fornecedor O COELHO ao fornecer insumos à EMBRAMED”.

Complementa que, “a partir da leitura dos Relatórios elaborados que acompanharam a autuação, verifica-se que a D. Autoridade Autuante concluiu que, uma vez tornados ideologicamente falsos os documentos fiscais emitidos por O COELHO (frise-se, muitos anos após sua emissão), a entrada das respectivas mercadorias no estabelecimento da EMBRAMED teria se dado desacompanhada de documento fiscal, o que supostamente justificaria a atribuição de responsabilidade do adquirente pelo pagamento do ICMS relativo à saída efetuada por O COELHO no passado, ainda que estivesse naquela época abrangida pelo diferimento do imposto concedido pelo Fisco Estadual”, isto é, “nas palavras da D. Autoridade Autuante (vide Relatório de fl. 2): ‘houve o encerramento do diferimento nestas entradas, sendo o sujeito passivo responsável pelo recolhimento do ICMS nestas operações’”.

Porém, a seu ver, “as conclusões fiscais não merecem subsistir, dada a impossibilidade de imputação de responsabilidade tributária da CREMER S.A. (enquanto sucessora da EMBRAMED) com base na retroatividade de ato administrativo que cassou a Inscrição Estadual de O COELHO, e considerando que a EMBRAMED bem cumpriu os termos do Regime Especial que lhe foi concedido, de maneira que deverá o Auto de Infração ser cancelado”.

A seguir, a Impugnante passa a discorrer sobre o “regular cumprimento do regime especial pela EMBRAMED e da ilegal atribuição de efeitos retroativos à declaração de inidoneidade dos documentos fiscais emitidos por ‘O COELHO’”.

Nesse sentido, a Impugnante destaca que, “pela leitura do Auto de Infração lavrado e de seus anexos, verifica-se que todas as condutas infracionais narradas pela D. Autoridade Autuante são de autoria de O COELHO, nada tendo sido imputado à EMBRAMED, senão a ficção jurídica de que houve o recebimento de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, o que, segundo a acusação fiscal, seria uma consequência automática da declaração de inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelo fornecedor O COELHO (ocasião em que foram considerados ‘ideologicamente falsos’), declaração essa à qual foi atribuída efeitos retroativos”.

Afirma que “as operações autuadas envolveram apenas um dos Fornecedores da EMBRAMED, mais especificamente a empresa O COELHO MG INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA., cuja adesão ao

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*mencionado Regime Especial, vale lembrar, foi homologada pela Delegacia Fiscal de Passos/MG para o estabelecimento com Inscrição Estadual nº 002.460832.00-76, localizado em Passa Vinte/MG (vide Doc. 02)”.*

Enfatiza, porém, que, “*após quase 5 (cinco) anos de O COELHO ter sua adesão ao Regime Especial homologada pelo Fisco Estadual (o que ocorreu em janeiro de 2015), a Administração Fazendária de Caxambu/MG instaurou procedimento administrativo que, em 11/09/2020, que resultou na cassação de sua Inscrição Estadual no Estado de Minas Gerais (formalizada pela publicação do Edital nº 013.690/2020 - fl. 53), sob o fundamento de encerramento irregular das atividades”, verbis:*

“Por encerrar suas atividades sem o cumprimento do disposto no art.16, incisos IV e XIII da Lei nº 6.763/75, combinado com os arts. 96, inciso V, 109 e 111, todos do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, fica o contribuinte abaixo relacionado, representado por seus sócios e coobrigados, ciente de que a partir da data desta publicação, sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS estará cancelada de Ofício, nos termos do art. 108, inciso II, alíneas "b" e "c" do mesmo RICMS/02 e seu comprovante de Inscrição Estadual sem validade alguma.

Município de Passa Vinte

Inscrição Estadual Nome Empresarial

002460832.00-76 O COELHO MG INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICO EIRELI”

Relata que, “*na sequência, a Administração Fazendária de Caxambu emitiu o Ato Declaratório nº 11.155.010.350426 (fl. 21), publicado em 21/09/2020, por meio do qual tornou ideologicamente falsos todos os documentos fiscais emitidos por O COELHO a partir de 1º/10/2015, ou seja, com a atribuição de efeitos retroativos ao ato administrativo”, conforme abaixo:*

“Comunicamos às demais repartições e aos contribuintes em geral que foram declarados ideologicamente falsos nos termos do artigo 7.º da Resolução 4.182, de 21 de janeiro de 2010, os documentos fiscais emitidos em nome da empresa:

(...)

Motivo: Documento fiscal autorizado, emitido por contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade. Constatou-se em diligência fiscal que o contribuinte não exercia suas atividades desde 01/10/2015, não possuía funcionários (consulta RAIS) e nem tinha estrutura para industrializar (não possuía ativo permanente). Foram ouvidas testemunhas tais como ex-funcionários, vizinhos e locador.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Edital de cancelamento da Inscrição Estadual: 013.690/2020 em 11/09/2020, cancelamento com data de 01/10/2015.

Base Legal: Lei Estadual 6763 de 26/12/1975, Art. 39, § 4, Inc. II, Al. "a", Subal. "a.2", Decreto Estadual 43080 de 13/12/2002, Art. 133A, Inc. I, Al. "b".

Documentos fiscais declarados ideologicamente falsos: Todos os documentos fiscais autorizados emitidos: Período de 01/10/2015 a 11/09/2020.”

Entretanto, no seu entender, *“a leitura atenta do referido Edital leva à conclusão de que o cancelamento da inscrição estadual de O COELHO não possui efeitos retroativos, uma vez que dispõe expressamente que ‘a partir da data desta publicação, sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS estará cancelada de Ofício’”*.

Frisa que, *“apesar disso, o Comunicado Ato Declaratório nº 11.155.010.350426 vai em sentido diverso, afirmando categoricamente que o referido cancelamento se deu de forma retroativa a 1º/10/2015 e que, portanto, todos os documentos fiscais emitidos por O COELHO desde aquela data seriam ideologicamente falsos”* e, ainda, que *“adicionalmente, tal como consta dos anexos ao Auto de Infração, o Termo de Adesão de O COELHO ao Regime Especial concedido à EMBRAMED (PTA nº 45.000006359-10) também foi cassado com efeitos retroativos a 1º/10/2015, embora nenhum ato administrativo de cassação tenha sido juntado aos autos. É o que consta do já citado Termo de Intimação nº 864/2020, recebido pela Impugnante antes da lavratura do presente Auto de Infração (fls. 7/9)”*, o mesmo acontecendo com o Termo de Intimação nº 864/2020, que também destaca os efeitos retroativos dos atos administrativos que culminaram no cancelamento da inscrição estadual e na declaração de falsidade ideológica dos documentos emitidos por O COELHO.

Reafirma que *“a exigência em tela está fundamentada exclusivamente na suposta retroatividade dos atos administrativos que declararam a suposta falsidade ideológica dos documentos fiscais emitidos por O COELHO e a cassação do Termo de Adesão dessa empresa ao Regime Especial da EMBRAMED. Retroatividade essa que, conforme visto linhas acima, sequer consta no Edital de cancelamento da Inscrição Estadual”*.

A seu ver, *“há uma clara contradição dos fundamentos adotados para imputar a ela a responsabilidade tributária pelo recolhimento do ICMS devido em razão do encerramento do diferimento nas entradas no estabelecimento da EMBRAMED, provenientes do contribuinte O COELHO”*, acrescentando que, *“ainda que o Edital efetivamente previsse a retroatividade do cancelamento da inscrição estadual de O COELHO, é impositivo frisar que o ato administrativo que declarou a falsidade ideológica dos documentos fiscais emitidos por essa empresa jamais poderia produzir efeitos retroativos, sobretudo em relação a terceiros de boa-fé, como no presente caso”*.

Sustenta que “a legislação tributária impõe a impossibilidade de retroagir os efeitos da declaração de inidoneidade de O COELHO, nos termos do artigo 105 do CTN abaixo transcrito, uma vez que apenas poderá ser considerada desacompanhada de documento fiscal a operação acobertada por documento inábil emitido por contribuinte que não esteja em situação regular perante o Fisco, regularidade esta aferida na data da realização da operação”, complementando que “nesse sentido, o artigo 106 do CTN prevê as hipóteses em que, necessariamente, deve a legislação tributária (o que pode ser estendido ao ato administrativo tributário) retroagir seus efeitos para atingir fato pretérito, de maneira que nenhuma destas hipóteses enquadrasse ao caso dos autos”.

Na sua ótica, “outra conclusão não é possível se não a de que a D. Autoridade Autuante agiu exatamente em sentido contrário a tal preceito (irretroatividade) ao lavrar o Auto de Infração em discussão, imputando responsabilidade à Impugnante com relação a operações com fornecedor da EMBRAMED que, à época das operações, estava regularmente inscrito na repartição fiscal competente, nos termos do citado Regime Especial” e afirma que “a declaração de inidoneidade (Ato Declaratório nº 11.155.010.350426 - fl. 21), publicado em 21/09/2020, por meio do qual tornou ideologicamente falsos todos os documentos fiscais emitidos por O COELHO a partir de 1º/10/2015, ou seja, com a atribuição de efeitos retroativos ao ato administrativo) jamais poderia atingir atos pretéritos feitos e acabados, como as operações realizadas entre a EMBRAMED e a O COELHO, inclusive sob pena de violar os princípios da publicidade, da segurança jurídica e do ato jurídico perfeito, insculpidos nos artigos 5º, XXXVI, e 37, caput, da Constituição Federal (CF/88)”.

Conclui, dessa forma, que “os efeitos da declaração de inidoneidade (Ato Declaratório nº 11.155.010.350426 (fl. 21), publicado em 21/09/2020, por meio do qual tornou ideologicamente falsos todos os documentos fiscais emitidos por O COELHO a partir de 1º/10/2015, jamais poderia produzir efeitos retroativos a atingir atos pretéritos feitos e acabados, como as operações realizadas entre a EMBRAMED e a O COELHO, tal como já decidido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais e pelo Superior Tribunal de Justiça, inclusive por meio da sistemática dos recursos repetitivos, o que, por si só, é suficiente a ensejar o cancelamento da autuação”.

Noutro enfoque, a Impugnante entende ser “imprópria a acusação fiscal formulada de que a EMBRAMED teria violado o quanto disposto no inciso VII, do artigo 21, da Lei (MG) 6.763/75, que trata da hipótese em que ‘a pessoa, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacompanhada de documento fiscal’, a atrair a responsabilidade pelo imposto e penalidades devida por terceiros, já que o caso aqui analisado certamente não corresponde à conduta descrita em tal dispositivo legal”, uma vez que, “por óbvio que o intento do legislador ao atribuir a responsabilidade da obrigação tributária nessa hipótese, busca atingir àqueles que racionalmente praticaram a conduta de receber ou manter em seu estoque mercadoria efetivamente desacompanhada de documentação fiscal ou acompanhada de documentação sabidamente falsa, o que, por certo não ocorreu no presente caso”, pois:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- “*não há qualquer dúvida quanto à efetividade das operações mercantis realizadas*”, conforme documentos comprobatórios apresentados ao Fisco, em atenção ao Termo de Intimação nº 852/2020
- “*as vendas realizadas pelo estabelecimento da O COELHO à EMBRAMED sempre foram realizadas tendo por natureza de operação a “Venda de Produção do Estabelecimento”, conforme se pode extrair das Notas Fiscais emitidas por aquela empresa em face de EMBRAMED, por ocasião do fornecimento dos produtos*”;
- “*as mercadorias adquiridas foram efetivamente empregadas na fabricação de seus produtos, o que se demonstrou por meio da apresentação à D. Fiscalização de planilha contendo a listagem dos códigos dos itens adquiridos de O COELHO e da sua correlação com os produtos fabricados pela EMBRAMED*”;
- “*sempre deixou claro que o transporte dos produtos adquiridos pela EMBRAMED era de responsabilidade do vendedor O COELHO, tendo sido tal serviço de transporte cobrado da EMBRAMED através da sua inclusão no campo “Valor do Frete” das respectivas Notas Fiscais de Compra*”.
- “*a EMBRAMED se localizava em São Sebastião do Paraíso/MG, a aproximadamente 483 km do Município de Passa Vinte/MG, endereço de seu fornecedor O COELHO, de maneira que não compartilhavam endereço ou planta industrial, tampouco seus estabelecimentos se encontravam próximos fisicamente*”.
- “*em momento algum restou demonstrado o interesse comum ou a atuação conjunta da EMBRAMED (ou, ainda, da CREMER S.A.) no cometimento de ato infracional à legislação ou, ainda, ao Regime Especial concedido, de forma a justificar a atribuição da responsabilidade solidária pelo imposto diferido tal como pretende a D. Autoridade Autuante, uma vez que há robusta prova documental apta a comprovar a efetividade das operações realizadas e corroborar que a EMBRAMED figurava como terceira adquirente de boa-fé*”.

Afirma, dessa forma, que resta comprovada a sua absoluta boa-fé, “*não podendo lhe ser imputada qualquer responsabilidade tributária pelo pagamento de ICMS que eventualmente deixou de ser realizado por seu fornecedor O COELHO, razão pela qual requer seja dado provimento à presente Impugnação, a fim de que haja o cancelamento integral da exigência fiscal objeto do Auto de Infração*”.

No entanto, em que pesem os argumentos apresentados, **verifica-se não assistir razão à Autuada.**

Como já afirmado, a documentação fiscal que deu origem à presente autuação foi declarada ideologicamente falsa, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, subalínea “a.2” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 133-A, inciso I, alínea “b” do RICMS/02, por ter sido emitida por estabelecimento que encerrou irregularmente suas atividades.

Lei nº 6.763/75

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

[...]

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

[...]

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

[...]

a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;

-----  
RICMS/02

Art. 133-A. Considera-se ideologicamente falso:

I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

[...]

b) de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;

Vale registrar que os efeitos dos atos declaratórios são “*ex tunc*”, pois **não** é o ato em si, como sustentam os Impugnantes, que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões. A sua publicação no Diário Oficial do Estado visa, tão somente, trazer ao conhecimento público um fato preexistente, **não** tendo, pois, qualquer relação com os arts. 105 e 106 do CTN.

Na lição do Mestre Aliomar Baleeiro, “*o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato declarado ou reconhecido (ex tunc)*” (In Direito Tributário Brasileiro, 10ª Edição, Forense, pág. 503).

Por consequência da falsidade ideológica em questão, as aquisições de mercadorias realizadas pelo estabelecimento atuado foram consideradas desacobertadas de documentação fiscal, com fulcro no art. 149, inciso I do RICMS/02.

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

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso.

O encerramento do diferimento do ICMS, relativo às operações em questão, fundamenta-se no art. 25 do próprio regime especial c/c art. 12, inciso II do RICMS/02.

RET nº 45.000006359-10

Art. 25. Encerra-se o diferimento, quando ocorrer qualquer uma das situações previstas no art. 12

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do RICMS, observando-se o disposto no art. 24 deste Regime.

-----  
RICMS/02

Art. 12 - Encerra-se o diferimento quando:

II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;

Assim, a exigência do ICMS incidente nas remessas das mercadorias ao estabelecimento autuado, decorrente do encerramento do diferimento, **ao contrário da alegação da Impugnante**, está amparada no art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75, isto é, a Autuada responde pelo ICMS devido pelo **real remetente** da mercadoria, por receber e dar a entrada a mercadorias desacobertadas de documentação fiscal hábil, assim como em outros dispositivos legais que serão citados no tópico relativo à sujeição passiva.

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;

Mister se faz destacar que o art. 134-A do RICMS/02 estabelece a possibilidade de qualquer contribuinte interessado contestar o ato de declaratório de falsidade documental, nos termos que especifica.

Art. 134-A. Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

I - petição dirigida à autoridade que o expediu; e

II - prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação.

Parágrafo único. Reconhecida a procedência das alegações, a autoridade competente retificará ou cancelará o ato, nos termos de resolução que disciplina a matéria.

No entanto, apesar dessa oportunidade, **tanto a Autuada** (Cremer S.A.) **quanto a suposta remetente das mercadorias** (O Coelho MG Ind. e Com. de Plástico Ltda - EIRELI), não contestaram o ato declaratório de falsidade e os fatos que motivaram a sua publicação.

Conforme abaixo demonstrado, mediante diligência fiscal, foi constatado que o contribuinte “O Coelho MG Ind. e Com. De Plástico Ltda – EIRELI”, **suposto** remetente das mercadorias à Autuada, “*não exercia suas atividades desde 01/10/2015, não possuía funcionários (consulta RAIS) e nem tinha estrutura para industrializar (não possuía ativo permanente).* Foram ouvidas testemunhas tais como ex-

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*funcionários, vizinhos e locador”* (Edital de cancelamento da Inscrição Estadual: 013.690/2020 em 11/09/20 – cancelamento de inscrição com data de 01/10/15).

### AF/3 NIVEL/CAXAMBU

#### COMUNICADO ATO DECLARATÓRIO Nº 11.155.010.350426

Comunicamos às demais repartições e aos contribuintes em geral que foram declarados ideologicamente falsos nos termos do artigo 7.º da Resolução 4.182, de 21 de janeiro de 2010, os documentos fiscais emitidos em nome da empresa:

O COELHO MG INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICO EIRELI

IE: 0024608320076

CNPJ: 21.352.848/0001-50

Endereço: JOAQUIM CANDIDO ALVES, 52, CENTRO, PASSA VINTE, MG.

Motivo: Documento fiscal autorizado, emitido por contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade. **Constatou-se em diligência fiscal que o contribuinte não exercia suas atividades desde 01/10/2015, não possuía funcionários (consulta RAIS) e nem tinha estrutura para industrializar (não possuía ativo permanente). Foram ouvidas testemunhas tais como ex-funcionários, vizinhos e locador.** Edital de cancelamento da Inscrição Estadual: 013.690/2020 em 11/09/2020, cancelamento com data de 01/10/2015.

Base Legal: Lei Estadual 6763 de 26/12/1975, Art. 39, § 4, Inc. II, Al. "a", Subal. "a.2", Decreto Estadual 43080 de 13/12/2002, Art. 133A, Inc. I, Al. "b"

**Não há como acatar a tese de boa-fé** da Impugnante, pois esta se mostrou inerte, mesmo após ter sido intimada e cientificada pelo Fisco, em **29/09/20**, sobre o encerramento irregular das atividades da empresa “O Coelho MG”, bem como sobre o Ato Declaratório de Falsidade nº 11.155.010.350426 (publicado em 22/09/2020), sendo-lhe concedido, inclusive, prazo para recolhimento do imposto indevidamente diferido, o que acabou **não** acontecendo.

Esclareça-se que a intimação/cientificação em questão ocorreu em data (29/09/20) bastante anterior à formalização do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), do qual a Autuada foi cientificada **01/12/20**, conforme informações contidas no item 11 do Relatório Fiscal, *verbis*:

#### Relatório Detalhado do Auto de Infração

#### “... 11 - FLUXO OPERACIONAL DE EXECUÇÃO

Em 20/07/2020 o contribuinte EMBRAMED INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA (incorporada pela CREMER SA), com Inscrição Estadual nº 002.246594.00-40, recebeu a Intimação 852/2020 questionando sobre as operações com seu fornecedor ‘**O Coelho MG**’ onde apresentou comprovantes de pagamentos da citada operação.

**Em 29/09/2020 o contribuinte foi novamente intimado e comunicado do encerramento irregular da empresa 'O Coelho MG', Edital nº 013.690/2020 - publicado em 11/09/2020** (edição nº 1417/2020 na imprensa oficial do Estado). Também foi comunicado do ato declaratório nº 11.155.010.350426 - publicado em 22/09/2020 - onde as Notas Fiscais são consideradas ideologicamente falsas desde 01/10/2015. **Intimada a efetuar o recolhimento devido a descaracterização do diferimento concedido em razão do regime Especial concedido. Não houve comprovação, por parte do contribuinte, de recolhimento do ICMS em função da descaracterização do diferimento** por utilização de nota fiscal ideologicamente falsa para acobertar a entrada de matérias primas.

**Foi enviado ao domicílio tributário eletrônico (DT-e), da sucessora (CREMER SA autuada), o Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000036443-81. Com data de ciência de 01/12/2020.**

As mercadorias, tubos, conectores e tampas entre outros, eram recebidas com o benefício do diferimento por, supostamente, serem fabricadas em Minas Gerais. As exigências fiscais têm por fundamento a publicação de Ato Declaratório de Falsidade Ideológica dos documentos fiscais correspondentes, baseado em cancelamento de inscrição do contribuinte emitente das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, por ter sido encerrado irregularmente suas atividades.” (Grifou-se)

No período compreendido entre a data da intimação (29/09/20) e da formalização do AIAF (01/12/20), a Autuada não só não recolheu o ICMS no prazo que lhe foi concedido, assim como **não demonstrou qualquer ação junto ao seu suposto fornecedor**, ao qual teria feito os alegados pagamentos referentes às aquisições de mercadorias, **que pudesse refutar**, ainda que de forma extemporânea, **a falsidade documental e o encerramento irregular das atividades da empresa**, o mesmo acontecendo em sua impugnação, fato que, no mínimo, fragiliza sua alegada boa-fé.

É bem verdade que o Fisco realmente não contesta a aquisição e entradas de mercadorias no estabelecimento autuado, isto é, não há qualquer acusação fiscal de aquisições fictícias, pois, em tese, não faria sentido a Autuada simular aquisições de matérias-primas e produtos intermediários utilizados em seu processo industrial.

O Fisco apenas afirma que o fornecedor dessas mercadorias **não** foi a empresa “O Coelho MG Ind. e Com. De Plástico Ltda – EIRELI”, tendo considerado as entradas como desacobertas de documentação fiscal, com fulcro no art. 149, inciso I

do RICMS/02, uma vez que as operações foram realizadas mediante utilização de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas (simulação quanto ao fornecedor/remetente).

Por outro lado, cabe lembrar que o diferimento do ICMS nas aquisições, pela Autuada, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, está disciplinado no art. 3º do RET nº 45.000006335-18, que assim estabelece:

RET nº 45.000006359-10

Art. 3º O pagamento do ICMS incidente nas saídas de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, **obrigatoriamente fabricados neste Estado, promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes em Minas Gerais ou por Centros de Distribuição a estes vinculados**, com destino ao estabelecimento da EMBRAMED, fica diferido para operações subsequentes por este praticadas, desde que as mercadorias adquiridas sejam utilizadas exclusivamente na fabricação dos produtos relacionados no inciso I da Cláusula primeira do Protocolo de Intenções e no Anexo III deste Regime. (Grifou-se)

Naturalmente, há uma obrigação primeira, qual seja, toda e qualquer movimentação de mercadorias deve ocorrer de forma regular, acobertadas pelos respectivos documentos fiscais (**hábeis**), obrigação esta que, embora prescindível, está estabelecida no art. 32 do RET nº 45.000006359-10.

Art. 32. O presente Regime não exime a EMBRAMED do cumprimento das demais obrigações fiscais previstas na legislação tributária.

Além disso, as mercadorias adquiridas deveriam ser obrigatoriamente fabricadas neste Estado, cujas saídas fossem promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes em Minas Gerais, entendendo-se por industriais fabricantes “*aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as operações referidas nas alíneas ‘a’ e ‘c’ do inciso II*” (transformação, no presente caso), conforme definição contida no art. 222, § 3º do RICMS/02.

Ora, se o estabelecimento emitente dos documentos fiscais (O Coelho MG Ind. e Com. De Plástico Ltda – EIRELI) teve o cancelamento de inscrição em 01/10/15, em razão do encerramento irregular de suas atividades, conforme diligência fiscal acima narrada, na qual se constatou que a mencionada empresa “*não exercia suas atividades desde 01/10/2015, não possuía funcionários (consulta RAIS) e nem tinha estrutura para industrializar (não possuía ativo permanente)*”, **não há que se falar em industrial fabricante mineiro** das mercadorias cujo diferimento foi descaracterizado/encerrado pelo Fisco, pois o estabelecimento sequer exercia atividades.

Embora correlacionadas, há duas razões distintas para o encerramento do diferimento no caso em questão: (i) utilização de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas e (ii) descumprimento de obrigação imposta em regime especial do regime especial, do qual a Autuada é detentora, pois o suposto remetente das

mercadorias, à época dos fatos geradores, não era industrial fabricante mineiro, pois sequer exercia atividades nesse período (encerramento irregular de atividades).

Destaque-se que os regimes especiais têm força de lei entre as partes signatárias (Estado e Contribuintes favorecidos), estando ambos sujeitos à observância das normas neles contidas.

No caso em questão, o regime especial, em seu art. 25, é bastante claro ao estabelecer o **encerramento do diferimento, quando ocorrer qualquer uma das situações previstas no art. 12 do RICMS/02**, sendo este exatamente o caso dos autos.

Por oportuno, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre a matéria, *verbis*:

#### Manifestação Fiscal

“... Discutiu-se nos Autos o encerramento do diferimento por utilização de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos. Diferimento concedido em função do Regime Especial concedido a empresa EMBRAMED INDÚSTRIA E CO-MÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA.

O diferimento permitiu a economia de R\$ ... por parte da EMBRAMED.

Tendo em vista as alegações elencadas, manifestamos com base nos argumentos expostos abaixo.

A alegação de irretroatividade é frágil pois trata-se de Ato declaratório tema já muito discutido neste Conselho como podemos ver em reiteradas decisões como a que se segue no trecho do acórdão nº 21.529/14/1ª:

[...]

Outro questionamento central da impugnante é que a EMBRAMED seria adquirente de boa-fé.

Apresentou comprovantes de pagamento das aquisições dos produtos oriundos de ‘O Coelho MG’, comprovação dos pagamentos dos fretes destacados nas notas fiscais e também enfatiza que houve seu uso como insumos dos produtos adquiridos pela EMBRAMED.

Realmente concordamos que as compras existiram e foram pagas. **Só não tiveram origem na empresa ‘O Coelho MG’, uma vez que foi devidamente constatado que a empresa não tinha existência desde 01/10/2015.** E, obviamente, por esta razão restou comprovada que **não foram produzidos por estabelecimento industrial fabricante autorizado a ser aderente ao regime especial concedido à EMBRAMED.**

O simples fato de constar no documento fiscal 'venda de produção do estabelecimento' não tem o condão de atestar que esta industrialização de fato ocorreu em Minas Gerais nem que tal documento seria idôneo.

[...]

Reforçando a impossibilidade da alegação de boa-fé vejamos fragmentos da decisão da Câmara Especial no acórdão nº 4.953/17/CE:

[...]

O escopo do diferimento, neste caso, é o fomento a indústrias mineiras e para tanto o Estado abre mão de parte de sua arrecadação. Desta forma fica claro que a vantagem concedida a empresa EMBRAMED não teve a contrapartida prevista no regime especial.

Ressalta-se, mais uma vez, pela importância, que **as condições impostas em regime especial não são formalidades que ficam em segundo plano, como parecem entender as Impugnantes. Elas são imprescindíveis, pois, caso não sejam atendidas, o benefício não pode ser aplicado, não cabendo aqui qualquer análise em relação às argumentações da Defesa quanto à boa-fé.**

Também destacamos que o regime especial previsto no RPTA é para atender às peculiaridades do interessado no que se refere às operações ou prestações envolvidas, caso em que o interessado demonstrará as circunstâncias que justifiquem o procedimento que se pretende adotar que e em contrapartida aceitará os termos pactuados. Neste sentido temos o disposto no art. 58 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente:

[...]

No caso em tela há previsão no regime especial, art. 25, remetendo ao art. 12, inciso II do RICMS/02 deixando claro que se encerra o diferimento quando a operação for realizada sem documento fiscal.

Não corresponde aos fatos a alegação de que as condutas infracionais foram cometidas somente pela empresa 'O Coelho MG' que, sem dúvida, emitiu a nota fiscal ideologicamente falsa.

A conduta da EMBRAMED foi de utilizar esses documentos fiscais elencados neste Auto de infração

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caracterizando a infração prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei 6763/75.

[...]

A impugnante pretende comprovar sua não participação na falsidade ideológica por meio do argumento da distância entre as empresas. Alega que o fato gerador do imposto não é de sua responsabilidade. Mas como já demonstrado a EMBRAMED incorreu na utilização de documento fiscal declarado ideologicamente falso e não na sua emissão. Cumpre reforçar que em momento algum é negado, pela impugnante, a utilização das notas fiscais oriundas do 'O Coelho MG' e o benefício do diferimento.

Questiona que os fatos ocorreram a quase 5 anos para tentar deslegitimá-los. Trata-se de uma alegação vazia pois no caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de exigir o Imposto irregularmente diferido.

Tenta minimizar a infração cometida ao considerar ser um fornecedor entre centenas. Além de transacionarem valores significativos com O Coelho MG que por si só já justifica a ação fiscal, deve ser destacado que **a autuada tinha apenas dois contribuintes aderentes:**

Consulta Geral de Protocolos Vinculados

Período de Vigência do RE	
Último Período Vigente	31/07/2014 a 05/11/2020

  

Protocolos Vinculados		Adesões		
Adesões		2 Registros < 1 de 1 > 1 Ir		
Protocolo	Tipo de Solicitação	Nome Empresarial/Aderente	Vigência	Fase
<input type="checkbox"/> 201.506.798.648-9	Regime Especial - Pedido de Adesão	LASSANE TECNOLOGIA EM ENCADERNACOES LTDA	14/12/2015 a 05/11/2020	Adesão Arquivada
<input type="checkbox"/> 201.500.302.932-7	Regime Especial - Pedido de Adesão	O COELHO MG INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICO EIRELI	23/01/2015 a 05/11/2020	Adesão Arquivada

Ao citar a existência de contradição dos fundamentos adotados para imputar responsabilidade uma vez que o cancelamento da inscrição estadual do 'O Coelho MG' não possui efeitos retroativos enquanto os documentos emitidos teriam efeitos desde 01/10/2015. Como já visto acima não se trata propriamente de efeitos retroativos da legislação e sim da constatação de vícios que acompanham desde o

momento que foram emitidos os documentos fiscais ideologicamente falsos.

Apesar de alegar que a homologação prévia de seu fornecedor pela Delegacia Fiscal seria outro elemento de comprovar a boa-fé **mais uma vez a defesa não tem razão. Em seu art. 3º o regime tributário deixa claro que o diferimento depende da adesão ao citado regime e ao cumprimento de suas regras.** Segue o prescrito no art. 3º do Regime Especial de Tributação nº 45.000006359-10:

[...]

ato da homologação pressupõe o cumprimento das normas previstas. Fato que não ocorreu, pois, como foi visto os produtos beneficiados pelo diferimento e vendidos à EMBRAMED não foram fabricados pelo 'O Coelho MG' ..." (Grifou-se)

Assim, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

### **1.3. Da Sujeição Passiva:**

#### **a) Da Autuada:**

A Autuada (Cremer S.A. – sucessora, por incorporação, da empresa Embramed Ind. e Com. de Produtos Hospitalares Ltda) responde pelo crédito tributário, por força do disposto no art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;

No mesmo sentido, o art. 207 da Lei nº 6.763/75 estabelece que constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe em inobservância de norma estabelecida por lei, regulamento ou ato administrativo.

Ademais, os §§ 1º e 2º do referido dispositivo legal impõem a responsabilidade pela infração tributária a todos aqueles que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, independentemente da intenção do agente infrator.

Art. 207. Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Respondem pela infração:

1) conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

[...]

§ 2º Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Por sua vez, de acordo com o art. 58 do RPTA (Decreto nº 44.747/08), o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar, por meio do Siare.

Como já afirmado, embora correlacionadas, há duas razões distintas para o encerramento do diferimento no caso em questão: **(i)** utilização de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas e **(ii)** descumprimento de obrigação imposta em regime especial do regime especial, do qual a Autuada é detentora, pois o suposto remetente das mercadorias, **à época dos fatos geradores, não** era industrial fabricante mineiro das mercadorias adquiridas, pois sequer exercia atividades nesse período (encerramento irregular de atividades).

Ao receber as mercadorias com o imposto indevidamente diferido, seja pela utilização de documentos declarados ideologicamente falsos, seja pelo fato de o remetente ter encerrado suas atividades, não sendo, pois, estabelecimento industrial fabricante mineiro das mercadorias por ela adquiridas, a Autuada descumpriu as normas estabelecidas em seu regime especial, o que possibilitou a prática da infração tributária.

Correta, portanto, a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

### **b) Dos Coobrigados:**

Conforme relatado, foram incluídos na sujeição passiva, na condição de Coobrigados, os sócios-administradores do estabelecimento sucedido (Embramed Ind. e Com. de Produtos Hospitalares Ltda) à época dos fatos geradores, Srs. Daniel Nozaki Gushi, André Augusto Spicciati Pacheco e Leonardo Almeida Byrro, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75.

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de

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

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:

[...]

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

[...]

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

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, **não** se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Ressalte-se que os sócios supracitados eram administradores da empresa sucedida à época da ocorrência dos fatos geradores, conforme telas do SICAF inseridas na manifestação fiscal, informação esta ratificada pelas seguintes partes das impugnações apresentadas por esses Coobrigados:

Impugnação

(Srs. Daniel Nozaki Gushi)

“... 20. O Sr. DANIEL NOZAKI GUSHI, ora Impugnante, exerceu o cargo de Diretor (sem designação específica) da EMBRAMED, para o qual foi nomeado em julho de 2013 e do qual veio a se retirar em novembro de 2018 (Doc. 02), considerando que a EMBRAMED seguiu desempenhando suas atividades até que viesse a ser incorporada pela CREMER S.A., em dezembro 2019 ...”

-----  
Impugnação

(André Augusto Spicciati Pacheco)

“... 19. O Sr. ANDRÉ AUGUSTO SPICCIATI PACHECO, ora Impugnante, exercia o cargo de Diretor da área

comercial, atuando no departamento de Marketing e Novos Negócios na empresa EMBRAMED, para o qual foi nomeado em julho de 2013, e do qual veio a se retirar em maio de 2016, com retorno ao mesmo cargo em novembro de 2018 (Doc. 01), nele permanecendo até que a EMBRAMED viesse a ser incorporada pela CREMER S.A., em dezembro de 2019 ...”

-----  
Impugnação

(Leonardo Almeida Byrro)

“... 20. O Sr. LEONARDO ALMEIDA BYRRO, ora Impugnante, exercia o cargo de Diretor Presidente na empresa EMBRAMED, para o qual foi nomeado em julho de 2013, e da qual veio a se retirar em maio de 2016, com retorno ao mesmo cargo em abril de 2018 (Doc. 02), nele permanecendo até que a EMBRAMED viesse a ser incorporada pela CREMER S.A., em dezembro de 2019 ...”

Com relação ao argumento de que as notas fiscais eletrônicas se encontravam regulares, cabe mencionar que tal fato não atesta a idoneidade do documento fiscal, conforme § 1º da Cláusula Quarta do Ajuste SINIEF nº 07/05:

Cláusula quarta O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal, após:

I - ser transmitido eletronicamente à administração tributária, nos termos da cláusula quinta;

II - ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e, nos termos da cláusula sexta.

§ 1º - Ainda que formalmente regular, não será considerado documento fiscal idôneo a NF-e que tiver sido emitida ou utilizada com dolo, fraude, simulação ou erro, que possibilite, mesmo que a terceiro, o não-pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida.

Correta, portanto, a inclusão dos sócios-administradores supracitados no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais acima transcritos.

**1.4. Das Questões de Cunho Constitucional:**

As questões de cunho constitucional suscitadas pelos Impugnantes (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelos Impugnantes André Augusto Spicciati Pacheco, Daniel Nozaki Gushi e Leonardo Almeida Byrro, sustentou oralmente o Dr. Vanderlei de Souza Júnior; pela Impugnante Cremer S.A., a Dra. Tatiane Aparecida Mora Xavier e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Adriano Antônio Gomes Dutra. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fernanda Paixão Sales Bianco (Revisora) e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 06 de outubro de 2021.**

**Paula Prado Veiga de Pinho**  
**Relatora**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

D