

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.062/22/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001489548-53
Impugnação: 40.010150522-22
Impugnante: Geotron - Importação e Exportação Ltda
IE: 002186204.00-28
Coobrigado: Caroline Santana Machado
CPF: 085.193.697-07
Proc. S. Passivo: Daniela Ribeiro Pimenta Valbão/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

BASE DE CÁLCULO – CONSIGNADA À MENOR - DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO - SUBFATURAMENTO. Constatado que a Autuada emitiu notas fiscais consignando valores inferiores aos efetivamente praticados nas respectivas operações. **Infração plenamente caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada emitiu notas fiscais consignando valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações (subfaturamento), no período de fevereiro de 2016 a janeiro de 2020.

Irregularidade apurada mediante confronto dos valores declarados nas NF-e emitidas pela Autuada, com os dados obtidos a partir da análise dos romaneios de venda regularmente apreendidos no estabelecimento autuado. Para as operações nas quais não foram localizados os respectivos romaneios de vendas, foi utilizado o preço corrente da mercadoria na praça da Contribuinte.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi incluída no polo passivo da obrigação tributária a sócia-administradora da empresa autuada, Caroline Santana Machado, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 22/40 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 71/74, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de fls. 78, solicitando ao Fisco o seguinte:

- 1) APONTAR AS FOLHAS DO AUTO DE INFRAÇÃO ONDE ENCONTRAM-SE ACOSTADOS OS DOCUMENTOS CITADOS ÀS FLS. 02, COMO O AUTO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL (AIAF) E RESPECTIVO COMPROVANTE DE RECEBIMENTO, AUTO DE APREENSÃO E DEPÓSITO (AAD) Nº 009547 E OS ROMANEIOS DE VENDA CITADOS, UMA VEZ QUE OS MESMOS CONSTAM NA RELAÇÃO DE ANEXOS DOS AUTOS, MAS NÃO FORAM LOCALIZADOS POR ESTA ASSESSORIA NO REFERIDO PTA.

Atendendo a solicitação desta Assessoria, a Fiscalização promove a juntada dos referidos documentos (fls. 79/123).

Reaberta vista, a Impugnante não se manifesta.

Retornando os autos à Assessoria do CCMG, é determinada a realização de nova diligência (fls. 132/133), com a seguinte solicitação:

ESCLARECER OS MOTIVOS QUE LEVARAM ÀS ALTERAÇÕES DOS VALORES DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO E EMITIR, SE FOR O CASO, O "TERMO DE REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO", CONFORME PREVISTO NO ITEM 3.8 DO MANUAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, QUE DETERMINA QUE "O TERMO DE REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO DEVERÁ SER LAVRADO PELO AFRE RESPONSÁVEL PARA FINS DE INTIMAÇÃO AOS SUJEITOS PASSIVOS DAS ALTERAÇÕES FEITAS NO LANÇAMENTO, COM REABERTURA DO PRAZO CABÍVEL PARA ADITAMENTO DA IMPUGNAÇÃO APRESENTADA ANTERIORMENTE OU PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO" E, AINDA, NO NOVO DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Na oportunidade, a Fiscalização esclarece que houve um equívoco e solicita que seja desconsiderada a seguinte documentação acostada aos autos: Relatório Fiscal de fls. 112/116 e Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 117/121. Nesse sentido, a Fiscalização explica que não houve alteração do crédito tributário originalmente lançado, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 06/10.

Reaberta vista, a Impugnante não se manifesta.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 145/162, 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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada emitiu notas fiscais consignando valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações (subfaturamento), no período de fevereiro de 2016 a janeiro de 2020.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluída no polo passivo da obrigação tributária a sócia-administradora da empresa autuada, Caroline Santana Machado, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Irregularidade apurada mediante confronto dos valores declarados nas NF-e emitidas pela Autuada, com os dados obtidos a partir da análise dos romaneios de venda regularmente apreendidos no estabelecimento autuado por meio do Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 9547. Para as operações nas quais não foram localizados os respectivos romaneios de vendas, foi utilizado o preço corrente da mercadoria na praça da Contribuinte.

O presente Auto de Infração resultou da apuração de denúncia apresentada contra a Geotron - Importação e Exportação Ltda, pelo próprio sócio da Autuada, Sr. Gustavo Lourenço Marques, por e-mail enviado à Secretaria de Estado da Fazenda.

O conteúdo da referida denúncia, assim como as fotos e documentos anexados à mesma, estão acostados ao presente feito na mídia eletrônica (DVD) de fls. 18 (Pasta “E-mail – Denúncia”).

Após a análise da referida denúncia, a Fiscalização, em visita à empresa autuada, apreendeu os romaneios de venda de blocos de feldspato, além de outros documentos, listados no AAD nº 009547.

Da análise dos citados romaneios foi possível identificar o valor real praticado para os referidos produtos nas operações ora autuadas.

Conforme mencionado, a Assessoria do CCMG determinou a realização da diligência de fls. 78, solicitando ao Fisco o seguinte:

APONTAR AS FOLHAS DO AUTO DE INFRAÇÃO ONDE ENCONTRAM-SE ACOSTADOS OS DOCUMENTOS CITADOS ÀS FLS. 02, COMO O AUTO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL (AIAF) E RESPECTIVO COMPROVANTE DE RECEBIMENTO, AUTO DE APREENSÃO E DEPÓSITO (AAD) Nº 009547 E OS ROMANEIOS DE VENDA CITADOS, UMA VEZ QUE OS MESMOS CONSTAM NA RELAÇÃO DE ANEXOS DOS AUTOS, MAS NÃO FORAM LOCALIZADOS POR ESTA ASSESSORIA NO REFERIDO PTA.

Atendendo a solicitação desta Assessoria, a Fiscalização promove a juntada de documentos de fls. 79/123.

Reaberta vista, a Impugnante não se manifesta.

Entretanto, verificou a Assessoria, em confronto com as tabelas do “Demonstrativo do Crédito Tributário”, inicialmente inseridas nos autos às fls. 06/10, e as tabelas inseridas pela Fiscalização, após a citada diligência, às fls. 117/121, que o Fisco procedeu à reformulação do lançamento, em relação ao período de dezembro de 2019, resultando em aumento do valor do crédito tributário.

Nesse sentido, a Assessoria do CCMG decide retornar novamente os autos à origem (diligência de fls. 132), para que a Fiscalização concedesse vista dos autos ao Sujeito Passivo por 30 (trinta) dias, consoante art. 120, § 1º do RPTA.

Na oportunidade, a Fiscalização esclarece que houve um equívoco e solicita que seja desconsiderada a seguinte documentação acostada aos autos: Relatório Fiscal de fls. 112/116 e Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 117/121. Nesse sentido, a Fiscalização explica que não houve alteração do crédito tributário originalmente lançado, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 06/10.

Reaberta vista, a Impugnante não se manifesta.

Registra-se que, conforme verificação da Fiscalização, a Contribuinte é empresa dedicada à extração de blocos de feldspato, os quais são vendidos tanto no Brasil quanto no exterior. Nas exportações, os blocos são transportados primeiramente para o estado do Espírito Santo para, em momento oportuno, serem enviados para outros países.

Conforme explica a Fiscalização, as operações autuadas referem-se às seguintes situações: transferência de produção do estabelecimento (transferências de blocos de feldspato extraídos em Minas Gerais para a matriz da autuada, situada no Espírito Santo); remessa de mercadoria para demonstração (saídas de blocos de feldspato para estabelecimento de outra titularidade situado no Espírito Santo) e remessa para depósito fechado ou armazém geral (saídas de blocos de feldspato para estabelecimento de outra titularidade situado no Espírito Santo).

A metodologia utilizada pela Fiscalização encontra-se detalhada no Relatório Fiscal de fls. 11/17.

A base da argumentação de defesa da Impugnante repousa na tentativa de demonstrar que os romaneios de carga apreendidos na sede da empresa são utilizados para a listagem das cargas transportadas com o objetivo de concentrar em um único arquivo todos os volumes de um dado transporte e que não refletem, necessariamente, os valores finais de venda, os quais são negociados pela matriz com os respectivos compradores, uma vez que os blocos de feldspato são materiais exóticos que têm valor determinado pelo aproveitamento variável de bloco para bloco, não cabendo a utilização de média aritmética e/ou estimada para se encontrar o preço da mercadoria.

Assim, defende que o método utilizado pelo Fisco para apuração dos valores dos blocos é inválido, não encontrando respaldo na legislação tributária.

Não obstante os argumentos apresentados pela Impugnante, observa-se que a metodologia escolhida pela Fiscalização encontra amparo na legislação tributária, conforme restará demonstrado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme mencionado, o subfaturamento foi constatado, inicialmente, a partir da análise dos citados romaneios de venda apreendidos e da comparação dos valores dos blocos de feldspato neles discriminados com aqueles especificados nas NF-e emitidas pela Autuada.

A Fiscalização identifica, nas notas fiscais autuadas, os seguintes tipos de feldspato comercializados pela Autuada:

- Feldspato do tipo “Patagônia”
- Feldspato do tipo “Bariloche”
- Feldspato do tipo “Bariloche gold”
- Feldspato do tipo “Bariloche supreme”
- Feldspato do tipo “Glaciares”

Com base nas informações contidas nas notas fiscais emitidas e nos citados romaneios de venda, a Fiscalização elabora o arquivo “Subfaturamento.xlsx” (fls. 18). Esse arquivo contém as seguintes planilhas:

- 1) Saídas – NF-e x Romaneio
- 2) Saídas – NF-e x Preço Médio
- 3) Preço Médio – Patagônia
- 4) Preço Médio – Bariloche
- 5) Preço Médio – Bariloche Gold
- 6) Preço Médio – Bariloche Supreme
- 7) Preço Médio – Glaciares

Por meio dos citados romaneios de venda a Fiscalização constatou o verdadeiro valor dos blocos incluídos na planilha do item 1 acima (Saídas – NF-e x Romaneio).

Trata a referida planilha da comparação entre os valores destacados nas NF-e que acobertaram as transferências interestaduais desses blocos e seus respectivos romaneios de venda.

Nota-se que a base de cálculo adotada pelo Fisco, nestes casos de transferências de mercadorias, se deu utilizando-se como parâmetro os preços praticados pelo próprio estabelecimento autuado.

A análise das NF-e da Autuada (pasta “NF-e”, DVD de fls. 18) mostrou que os valores dos produtos nelas listados são inferiores aos efetivamente praticados pela própria Contribuinte no mercado.

Conforme já mencionado, o subfaturamento em referidas transferências de mercadorias pôde ser comprovado pelo Fisco pela comparação dos valores destacados nas notas fiscais com aqueles contidos nos romaneios de venda apreendidos por meio do citado AAD.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre o assunto, reporta-se, ainda, aos seguintes fundamentos constantes da manifestação fiscal:

Os romaneios de carga utilizados como base para determinar os valores dos blocos de feldspato não servem apenas para a listagem dos mesmos, como afirma a impugnante. Se esse fosse o caso, constariam, nesses documentos, apenas os números dos blocos e suas dimensões. Não faria sentido incluir seus valores, já que os romaneios serviriam apenas para conferir se todos os blocos foram transportados.

Além disso, os romaneios foram obtidos seguindo todas as normas previstas na legislação, com a devida emissão de Auto de Apreensão e Depósito – AAD, assinado por representante da requerente, no qual são listados. Não existe motivo pelo qual esses documentos não possam ser utilizados para determinar os valores de mercado dos blocos.

(...)

Lado outro, em relação aos demais blocos autuados (não foram encontrados os romaneios de venda correspondentes, planilha “Saídas – NF-e x Preço Médio”, fls. 18), a base de cálculo do imposto, utilizada pela Fiscalização, para os casos de transferências de mercadorias, foi o preço corrente no mercado atacadista do local do estabelecimento remetente e encontra amparo nos seguintes dispositivos legais:

RICMS/02

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

(...)

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

(...)

b.3) o preço corrente no mercado atacadista do local do estabelecimento remetente, quando se tratar de produto primário;

(...)

Já em relação aos blocos autuados nas operações de remessa de mercadoria para demonstração (saídas de blocos de feldspato para estabelecimento de outra titularidade situado no Espírito Santo) e remessa para depósito fechado ou armazém geral (saídas de blocos de feldspato para estabelecimento de outra titularidade situado no Espírito Santo) e que, no mesmo sentido, não foram encontrados os romaneios de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

venda correspondentes (planilha “Saídas – NF-e x Preço Médio”, fls. 18), a base de cálculo do imposto foi calculada pela Fiscalização nos seguintes termos:

RICMS/02

Art. 52. Quando o preço declarado pelo contribuinte, para operação ou prestação, for inferior ao de mercado, a base de cálculo do imposto poderá ser determinada em ato da autoridade administrativa, que levará em consideração:

I - o preço corrente da prestação ou da mercadoria, ou de sua similar, no Estado ou em região determinada;

(...)

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço;

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

(...)

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

II - o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, ou da prestação, na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da atuação;

(...)

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

(...)

Importa transcrever a explicação da Fiscalização em relação à metodologia utilizada para o cálculo da base de cálculo do imposto:

Passo 1) foram pesquisados os valores do dólar comercial na data de cada um dos romaneios de venda apreendidos. Essa pesquisa foi necessária devido ao fato de que os valores de preço por metro cúbico (m³) de feldspato presentes nos romaneios de venda estavam listados, na maioria dos casos, em dólares americanos (US\$). As cotações foram obtidas por meio de pesquisa no site dolarhoje.net.br/dolar-comercial/. As telas referentes a essas pesquisas podem ser visualizadas no arquivo “Cotação do dólar.xlsx”, presente no DVD-R anexado ao PTA.

Passo 2) os valores obtidos no Passo 1 foram inseridos na coluna “COTAÇÃO DO DÓLAR” de cada uma das planilhas dos itens 3 ao 7. Há uma planilha para cada tipo de bloco de feldspato comercializado pela autuada, trazendo os valores dos preços por m³ de seu respectivo tipo de feldspato, em US\$, presentes nos romaneios de venda. A multiplicação pela cotação do dólar corresponde ao preço por m³ em reais (R\$).

Passo 3) a seguir, determinou-se o valor médio anual do m³, em R\$, para cada tipo de feldspato. Em alguns casos, como não havia dados de romaneios de venda, foram utilizados os seguintes métodos para o cálculo do valor médio anual:

- a) Planilha “PREÇO MÉDIO – PATAGÔNIA” – valor médio anual de 2018 = média entre os valores médios anuais de 2017 e 2019
- b) Planilha “PREÇO MÉDIO – PATAGÔNIA” – valor médio anual de 2020 = valor médio anual de 2019
- c) Planilha “PREÇO MÉDIO – BARILOCHE” – valor médio anual de 2019 = valor médio anual de 2018
- d) Planilha “PREÇO MÉDIO – BARILOCHE GOLD” – valor médio anual de 2017 = valor médio anual de 2016
- e) Planilha “PREÇO MÉDIO – BARILOCHE GOLD” – valor médio anual de 2018 = valor médio anual de 2016
- f) Planilha “PREÇO MÉDIO – BARILOCHE SUPREME” – valor médio anual de 2017 = média entre os valores médios anuais de 2016 e 2018

Passo 4) finalmente, os valores calculados no passo 3 foram inseridos na coluna “VALOR POR M³ - PREÇO MÉDIO” da planilha do item 2. Assim, foi possível estimar o valor dos blocos presentes nessa planilha.

A coluna “DIFERENÇA”, no caso da planilha do item 1, lista a diferença entre os valores dos blocos presentes nos romaneios de venda e os valores destacados nas notas fiscais listadas. A coluna de mesmo nome, no caso da planilha do item 2, lista a diferença entre os valores arbitrados por meio do método acima descrito e os valores contidos nas respectivas NF-e.

(...)

Veja-se, portanto, que, em relação aos blocos autuados que não foram encontrados pelo Fisco nos romaneios de venda apreendidos, a base de cálculo do

imposto foi calculada pela Fiscalização nos exatos termos previstos na legislação de regência (“preço de mercado”).

Na coluna “diferença” da planilha “Saídas – NF-e x Romaneio” consta a diferença entre os valores dos blocos presentes nos romaneios de venda e os valores destacados nas notas fiscais autuadas. Já a coluna de mesmo nome, no caso da planilha “Saídas – NF-e x Preço Médio”, lista a diferença entre os valores de mercado, apurados pela Fiscalização, e os valores contidos nas respectivas NF-e.

Note-se que a conversão dos valores dos blocos autuados, de dólares americanos para reais, nos cálculos efetuados pela Fiscalização (arquivo “Cotação do dólar.xlsx”, fls. 18), levou em conta a cotação do dólar comercial válida nas datas de emissão das NF-e autuadas. Portanto, não foram utilizados valores médios, como alega a Impugnante.

Importante destacar que a metodologia utilizada pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte da Contribuinte em sentido contrário. Antes, pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar os valores adotados pelo Fisco, o que não veio aos autos.

Ademais, a Impugnante não apresenta qualquer evidência de que as operações autuadas não foram realizadas na forma descrita nos documentos apreendidos na sede da empresa.

Assim, restou comprovado que os valores destacados nas notas fiscais incluídas no Auto de Infração não condizem com a realidade, fato que ficou evidenciado pelos documentos apresentados por meio da denúncia do sócio da empresa e pela documentação apreendida na diligência fiscal.

A Impugnante alega, ainda, que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade não caracteriza circulação econômica de mercadoria, não restando configurado o fato gerador do ICMS, a teor do que dispõe a Súmula 166 do STJ e jurisprudências citadas que entende corroborarem o seu entendimento.

Entretanto, razão não lhe assiste.

De início, registra-se que a discussão no caso dos autos não se refere à incidência ou não do imposto nas operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, mas sim à emissão de notas fiscais consignando valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações (subfaturamento), conforme comprovado pela documentação acostada aos autos.

Importa destacar que o recente julgamento realizado pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, quando da apreciação da matéria versada na Ação declaratória de constitucionalidade - ADC 49, ainda não teve seu julgamento definitivamente concluído. Foram interpostos embargos de declaração onde consta inclusive pedido para modulação dos efeitos da decisão.

Além da análise global da matéria, há que se destacar a efetiva hipótese de que aquele tribunal promova a modulação dos efeitos da citada decisão, fato que modificaria por completo qualquer interpretação acerca da matéria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, a própria Autuada destacou o imposto nas operações de transferências de mercadorias ora autuadas.

Por sua vez, quanto ao argumento da Impugnante de que não houve fato gerador de imposto, melhor sorte não lhe assiste, haja vista o disposto no art. 2º, inciso VI, do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

(...)

Verifica-se, pois, que o inciso VI do art. 2º do RICMS/02 estabelece que ocorre o fato gerador do imposto na saída de mercadoria, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Repita-se, por oportuno, que nas notas fiscais objeto do presente trabalho fiscal, a própria Autuada reconheceu as operações como “incidência do ICMS” (Pasta “NF-e”, DVD de fls. 18), uma vez que nestas NF-e houve o destaque da base de cálculo do ICMS, alíquota e valor do imposto.

Acresce-se, ainda, o fato de que o art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA veda, em sede administrativa, a discussão acerca da legalidade ou não da norma mineira frente a outros pretórios legais existentes.

Não merece prosperar, ainda, a alegação da Impugnante de que não há incidência do imposto sobre operações que destinem mercadoria ao exterior, com desoneração de toda a cadeia de deslocamento físico da mercadoria, mesmo percorridos dentro do território nacional, ainda que em operações interestaduais.

Razão não lhe assiste, uma vez que a não-incidência do imposto não alcança as etapas anteriores à operação de exportação propriamente dita, conforme se verifica do § 4º do art. 5º do RICMS/02:

Art. 5º O imposto não incide sobre:

(...)

III - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre a prestação de serviços para o exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo e no item 126 da Parte 1 do Anexo I;

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 3º, a não-incidência de que trata o inciso III do caput deste artigo alcança:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a operação que destine mercadoria diretamente a depósito em recinto alfandegado, em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação - Redex - ou em Estabelecimento de Pré-embarque - EPE, com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, inclusive trading company, observado o disposto nos arts. 243 a 253 e no art. 253-D da Parte 1 do Anexo IX;

II - a saída de produto destinado a consumo ou a uso de embarcação ou aeronave de bandeira estrangeira, aportadas no País, qualquer que seja a finalidade do produto a bordo, desde que:

(...)

III - as operações relativas à exportação de mercadoria para o exterior a que se referem as Seções II, IV, V e VIII do Capítulo XXVI da Parte 1 do Anexo IX.

(...)

§ 4º A não incidência prevista no inciso III do caput não alcança, ressalvado o disposto no § 1º, as etapas anteriores de circulação da mesma mercadoria ou de outra que lhe tenha dado origem.

(...)

(Grifou-se)

É importante registrar que, conforme verifica a Fiscalização, nenhuma das operações que foram objeto da presente autuação se enquadra em qualquer das hipóteses previstas no § 1º do art. 5º supratranscrito.

Sobre a matéria, vale trazer à baila a seguinte resposta de Consulta de Contribuinte, exarada pela Superintendência de Tributação da SEF/MG, cuja matéria se assemelha ao caso dos autos e corrobora o trabalho fiscal:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 073/2017

PTA Nº : 45.000012226-43

CONSULENTE : Indo - Brasil Importação e Exportação Ltda.

ORIGEM : Diamantina - MG

ICMS - NÃO INCIDÊNCIA - EXPORTAÇÃO DIRETA - Conforme disposto no § 4º do art. 5º do RICMS/2002, a não incidência prevista no inciso III do caput não alcança as etapas anteriores de circulação da mesma mercadoria ou de outra que lhe tenha dado origem, objeto de posterior exportação direta.

(...)

CONSULTA:

(...)

2 - É correto os fornecedores emitirem a nota fiscal de venda com os CFOPs 5.501 ou 6.501 e terem o mesmo benefício atribuído à exportação direta, ou seja, a não incidência do ICMS prevista no inciso I do parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar nº 87/1996?

(...)

5 - Para que os fornecedores possam ter o mesmo benefício relativo à exportação direta, é necessário que a Consulente tenha algum regime especial junto à SEF/MG?

6 - Os estabelecimentos industriais ou comerciais poderão efetuar a venda de seus produtos para empresas exportadoras com o fim específico de exportação, com a não incidência do ICMS prevista no inciso I do parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar nº 87/1996?

7 - Caso o procedimento descrito pela Consulente esteja errado, qual seria o correto a ser adotado?

RESPOSTA:

1 e 2 - Nos termos da alínea “b” do inciso I do art. 242-A da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002, será considerada empresa comercial exportadora as empresas comerciais exportadoras que realizam operações mercantis de exportação inscritas no Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) da Receita Federal.

Já a remessa com o fim específico de exportação, trata-se da saída de mercadoria promovida pelo fornecedor da Consulente destinada diretamente a embarque de exportação, transposição de fronteira ou a depósito em armazém alfandegado, entreposto aduaneiro ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX), por conta e ordem da Consulente, para ser exportada no mesmo estado, ressalvado o seu simples acondicionamento ou reacondicionamento, consoante inciso III do art. 242-A da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

Saliente-se que o conceito de “fim específico de exportação” provém do Decreto-Lei nº 1.248, de 29/11/1972, que dispõe sobre o tratamento tributário das operações de compra de mercadorias no mercado interno, para o fim específico da exportação:

Art.1º - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.

Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;

b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

Pela exposição da consulta, depreende-se que a operação em tela não se amolda à exportação com o fim específico de exportação, amparada pela não-incidência prevista no inciso I do § 1º do art. 5º do RICMS/2002, visto que a mercadoria adquirida é remetida para o estabelecimento da Consulente, e não diretamente a embarque de exportação, transposição de fronteira ou a depósito em armazém alfandegado, entreposto aduaneiro ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX).

Nesse caso, os CFOPs bem como a não incidência foram indicados incorretamente nos documentos fiscais dos fornecedores da Consulente, devendo essas operações serem normalmente tributadas, nos termos do § 4º do art. 5º do RICMS/2002, com a indicação dos códigos de CFOP do grupo 5.100 ou 6.100 - Vendas de produção própria ou de terceiros, conforme o caso.

(...)

5 - Não há previsão específica na legislação tributária mineira que preveja a concessão de regime especial para esse fim.

6 - Sim, desde que a operação se trate de remessa com o fim específico de exportação descrita no inciso III do art. 242-A da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

Nos termos do inciso I do § 1º do art. 5º do RICMS/2002, o ICMS não incide na operação que destine mercadoria diretamente a depósito em recinto alfandegado ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de exportação - REDEX, com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora que realiza operações mercantis de exportação inscrita no Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) da Receita Federal, observado o disposto nos arts. 243 a 253 da Parte 1 do Anexo IX do mesmo Regulamento.

7 - Apesar de a Consulente não ter deixado claro, a exposição leva a crer que esta realiza operações de exportação direta, o que torna incorreto o procedimento adotado por ela e seus fornecedores, por se referir às operações com o fim específico de exportação.

Se esse for o caso, as operações descritas pela Consulente não se tratariam de exportação com o fim específico, mas sim de venda de mercadoria, com posterior exportação direta, cujo procedimento encontra-se disciplinado na Seção II do Capítulo XXVI, arts. 242-B a 242-H da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

Cabe destacar que a não incidência do ICMS prevista no inciso III do art. 5º do RICMS/2002 alcança a saída de mercadoria para exportação direta, não havendo previsão legal para estendê-la à operação de aquisição de produtos junto aos seus fornecedores, que deverá ser normalmente tributada.

Nesse sentido, nas notas fiscais de venda, os fornecedores deverão indicar no campo CFOP algum dos códigos do grupo

5.100 ou 6.100 - Vendas de produção própria ou de terceiros em operação interna ou interestadual, conforme o caso.

Com efeito, ao dar entrada nos produtos adquiridos de seus fornecedores, a Consulente deverá registrar a nota fiscal que acobertou a operação utilizando os códigos CFOP 1.102 ou 2.102 - Compra para comercialização. Portanto, a indicação do código CFOP 1.501 - "Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação" é incorreta.

Ademais, os códigos CFOP "5.501", "5.502", "6.501" ou "6.502" somente serão utilizados pelo estabelecimento remetente, de que trata o inciso II do art. 242-A da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002, na nota fiscal que acobertar a remessa de produção do estabelecimento com o fim específico de exportação.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 27 de março de 2017.

(...)

(Grifou-se)

Portanto, corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea "a", c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

Efeitos de 1º/07/2017 a 28/12/2017 - Acrescido pelo art. 56 e vigência estabelecida pelo art. 80, ambos da Lei nº 22.549, de 30/06/2017:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;

Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas

vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Oportuno mencionar que a última alteração legislativa do referido § 2º, resulta mais favorável à Autuada, sendo necessária a aplicação do art. 106 do CTN, o qual assim dispõe:

CTN Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato preterito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

Veja-se que os dispositivos acima transcritos foram observados pelo Fisco, conforme detalhado nas tabelas e explicações constantes das fls. 06/10 (Demonstrativo do Crédito Tributário), adequando-se a exigência da referida Multa Isolada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação.

Por fim, diante de todas as comprovações acima descritas, legítima, a manutenção no polo passivo da obrigação tributária, da sócia-administradora da empresa autuada, Caroline Santana Machado, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

CTN

Art. 135.

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Destaca-se que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária à referida Coobrigada, e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira.

Induvidoso que a Coobrigada tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Vale comentar que o TJMG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

(...)

O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

(...)

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Paula Prado Veiga de Pinho (Revisora) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 31 de março de 2022.

**Paulo Levy Nassif
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

CCMG

P