

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.340/11/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159838-10  
Impugnação: 40.010124234-75, 40.010126776-55 (Coob.), 40.010126777-36 (Coob.)  
Impugnante: Cinal Comércio de Eletrônicos Ltda.  
IE: 062002966.00-59  
Carlos Barcelos Costa (Coob.)  
CPF: 000.285.096-68  
José Barcelos Costa (Coob.)  
CPF: 000.240.906-20  
Proc. S. Passivo: Marcelo Dias Carvalho (Aut. e Coobs.)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA DO AUTO DE INFRAÇÃO. Imputação de recolhimento a menor do ICMS, em virtude de aproveitamento indevido de crédito do ICMS, decorrente da aquisição de materiais de uso e consumo e de notas fiscais declaradas inidôneas. Porém, mesmo após o deferimento de perícia, que restou frustrada, nos autos está evidenciada a motivação insuficiente do ato administrativo de lançamento, pois na acusação fiscal não foi individualizado o emprego de material de uso e consumo entre as atividades de transporte e industrialização de café, praticadas pela Autuada. Dessa forma, não foi observado o art. 89, IV do RPTA, o que determina a nulidade do crédito tributário. Lançamento nulo. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, em virtude de aproveitamento indevido de crédito do ICMS, decorrente da aquisição de materiais de uso e consumo e de notas fiscais declaradas inidôneas.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, incisos X e XXVI da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 369/402, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 475/494.

A 1ª Câmara de Julgamento deferiu a perícia requerida pela Autuada às fls. 637, a qual não foi cumprida, conforme a conclusão de fls. 678/679. O Fisco se manifesta às fls. 712/723.

**DECISÃO**

O relatório do Auto de Infração (AI) de fls. 06/07 registra as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

*Constatou-se, mediante conferência de livros e documentos fiscais e de arquivos eletrônicos nos moldes do SINTEGRA entregues ao fisco, que o sujeito passivo acima identificado recolheu ICMS a menor no período de outubro de 2003 a fevereiro de 2008, no valor original de R\$276.832,02, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, tendo em vista a prática das seguintes irregularidades:*

*1) Apropriação indevida de créditos do imposto provenientes do uso das notas fiscais relacionadas no anexo 3, relativas a aquisição de materiais de uso e consumo. ICMS: R\$197.711,22. Multa isolada: R\$91.629,15(50% do valor do crédito indevidamente apropriado a partir de novembro/2003). Base de cálculo da MI: R\$183.258,30*

*2) Apropriação indevida de créditos do imposto provenientes do uso das notas fiscais discriminadas no anexo 4, declaradas inidôneas por meio do ato declaratório nº 13.062.710.000149, publicado no DOE/MG, em 06/05/2006. ICMS: R\$79.120,80. Multa isolada: R\$263.736,00 (40% do valor das operações). Base de cálculo da MI: R\$659.340,00.*

A irregularidade 1 do relatório acima, relativa à aquisição de materiais de uso e consumo foi descrita com a motivação insuficiente do ato administrativo de lançamento, conforme se verá a seguir.

Diferentemente, na irregularidade 2, referente à apropriação indevida de créditos do imposto provenientes do uso das notas fiscais declaradas inidôneas, o Fisco fez a motivação adequada.

Em decorrência da motivação insuficiente do item 1, todo o lançamento foi julgado nulo, consoante as normas tributárias, a doutrina e jurisprudência que serão abordadas neste acórdão.

De acordo com o art. 89, inciso IV do RPTA o Auto de Infração deve conter:

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

(...)

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

Depreende-se da leitura da irregularidade 1, que a acusação fiscal é a seguinte: “*Apropriação indevida de créditos do imposto provenientes do uso das notas fiscais relacionadas no anexo 3, relativas a aquisição de materiais de uso e consumo*”. O Fisco, ao imputar a infração, iniciou corretamente a descrição do fato de apropriação indevida e registrou que era relativa à aquisição de materiais de uso e consumo. Tais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

elementos indicam qual a matéria tratada. Porém, ficaram faltando elementos que motivassem totalmente a irregularidade.

O Fisco deixou de informar na peça acusatória que os materiais considerados de uso e consumo são combustíveis, discriminados no Anexo 3, às fls. 26/50, e que foram considerados empregados exclusivamente no processo de industrialização de café. Além disso, deveria informar quais as razões pelas quais são considerados de uso e consumo.

A ausência no AI das informações citadas acima tem por consequência a motivação insuficiente do ato administrativo de lançamento, a qual autoriza a nulidade de todo o lançamento. Nesse caso, o Fisco deixou de atender a disposição do art. 89, inciso IV do RPTA, por não descrever clara e precisamente o fato que motivou a emissão do AI e das circunstâncias em que foi praticado.

De acordo com Maria Sylvia Zanella di Pietro, na obra *Direito Administrativo* (São Paulo, Editora Atlas S.A., 20ª edição, 2007, página 195):

*“Não se confundem **motivo** e **motivação** do ato (grifos originais). **Motivação** é a exposição de motivos, ou seja, é a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato realmente existiram. Para punir, a Administração deve demonstrar a prática da infração. A motivação diz respeito às formalidades do ato, que integram o próprio ato, vindo sob a forma de “consideranda”; outras vezes, está contida em parecer, laudo, relatório, emitido pelo próprio órgão expedidor do ato ou por outro órgão, técnico ou jurídico, hipótese em que o ato faz remissão a esses atos precedentes. O importante é que o ato possa ter a sua legalidade comprovada.” (grifou-se)*

Hugo de Brito Machado Segundo (*Processo Tributário*, Editora Atlas S.A., 3ª edição, 2008, página 82) leciona:

“ Sobre a questão da necessária fundamentação do ato administrativo, e das relações desse requisito com a presunção de validade de tais atos, Raquel Cavalcanti Ramos Machado adverte que

“[...] para que o ato administrativo goze de presunção e validade, o mesmo deve, pelo menos formalmente, ser válido. E, para tanto, é necessário que o ato seja fundamentado, ainda que as afirmações contidas nessa fundamentação não sejam verdadeiras.

Fundamentar um ato é, em termos mais genéricos, explicar as razões pelas quais tal ato foi praticado. Essa explicação, evidentemente, não há de ser qualquer afirmação sobre ditas razões, mas uma explicação que atenda à lógica e que permita ao acusado conhecer as imputações que lhe estão sendo feitas e delas se defender.

Nesse sentido, já se pronunciou o STJ:

“TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO FISCAL. REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO E ÔNUS DA PROVA.

O LANÇAMENTO FISCAL, ESPÉCIE DE ATO ADMINISTRATIVO, GOZA DE PRESUNÇÃO E LEGITIMIDADE: ESSA CIRCUNSTÂNCIA, TODAVIA, NÃO DISPENSA A FAZENDA PÚBLICA DE DEMONSTRAR, NO CORRESPONDENTE AUTO DE INFRAÇÃO, A METODOLOGIA SEGUIDA PARA O ARBITRAMENTO DO IMPOSTO – EXIGÊNCIA QUE NADA TEM A VER COM A INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA, RESULTADO DA NATUREZA DO LANÇAMENTO FISCAL, QUE DEVE SER MOTIVADO. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO’ (AC. UM. DA 2ª T. DO STJ – REL. MIN. ARI PARGENDLER – RESP 48516 – DJ 13.10.1997, P. 51553)

Além disso, essa fundamentação envolve a indicação do dado fático, concreto e individualizado, que a motivou. Isso porque, caso fosse possível à Administração simplesmente afirmar que um determinado fato ocorreu, sem individualizar e apontar concretamente esse fato, o administrado muitas vezes ver-se-ia obrigado à produção de prova negativa”. (*grifou-se*)

O Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no mesmo sentido, já decidiu:

“PAF – ÔNUS DA PROVA – CABE À AUTORIDADE LANÇADORA PROVAR A OCORRÊNCIA DO FATOS CONSTITUTIVO DO DIREITO DE LANÇAR DO FISCO. COMPROVADO O DIREITO DE LANÇAR DO FISCO CABE AO SUJEITO PASSIVO ALEGAR FATOS IMPEDITIVOS, MODIFICATIVOS OU EXTINTIVOS E ALÉM DE ALEGÁ-LOS, COMPROVÁ-LOS EFETIVAMENTE, NOS TERMOS DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, QUE ESTABELECE AS REGRAS DE DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA APLICÁVEIS AO PAFM SUBSIDIARIAMENTE [...]”

Vê-se que, de acordo com as doutrinas e jurisprudências acima, o Fisco deveria esclarecer no AI que a irregularidade era atribuída à Autuada porque ele, Fisco, entendia que os combustíveis usados na torrefação de café eram considerados de uso e consumo.

Deveria o Fisco, também, demonstrar quais eram os percentuais de cada combustível (gás natural, óleo diesel ou outro) eram usados nos equipamentos de industrialização, de maneira que a Autuada pudesse se defender pontualmente da acusação fiscal.

À época da lavratura do AI, era possível que o Fisco desconhecesse que a Autuada exercesse a atividade de transporte próprio, constante dos objetivos sociais da empresa, conforme consta às fls. 414. Naquela ocasião, o Fisco só possuía informações de que a Autuada exercia atividades de moagem e torrefação de café, porquanto os CAEs e CNAEs da empresa, constantes do registro da Secretaria de Estado de Fazenda/MG, só indicam tais atividades.

A informação de que a Autuada exerce, ainda, atividade de transporte próprio, só foi prestada na impugnação de fls. 369/402, na qual ela também esclarece

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que apropriava os créditos glosados com base na Instrução Normativa nº 01 da Superintendência de Tributação (SUTRI).

A partir de informação nova da Autuada, de que prestava serviço de transporte, a nulidade do ato administrativo de lançamento, por não individualizar o emprego dos combustíveis por atividade, poderia ser sanada. Bastava o Fisco efetuar a individualização.

O Fisco, no entanto, reafirmou na Manifestação Fiscal, às fls. 484, que a glosa referia-se somente ao processo de industrialização, porque considerou que a Autuada, por não ter, jamais, solicitado inscrição estadual para o serviço de transporte, não exercia essa atividade.

Em decorrência do entendimento do Fisco, ele não anexou aos autos as provas da quantidade de combustíveis considerados de uso e consumo, com a respectiva individualização nas duas atividades que a Autuada reconhece que exercia. Dessa forma, a análise dos fatos e do direito está prejudicada. Tais informações são necessárias ao esclarecimento das questões. Por isso, a motivação do ato administrativo de lançamento foi insuficiente.

A perícia solicitada foi deferida por esta 1ª Câmara de Julgamento na tentativa de descobrir a verdade real e, assim, sanar a nulidade do lançamento. Todavia, a perícia foi frustrada, de acordo com a conclusão de fls. 678/679. Por isso, o lançamento teve que ser apreciado com os elementos constantes dos autos. Nessa situação, impõe-se a sua declaração de nulidade. Por conseguinte, o mérito da questão não pôde ser apreciado.

A nulidade do lançamento não traz prejuízos à Fazenda Pública Estadual, porque o Fisco pode renovar a ação fiscal, e constituir o crédito tributário mediante novo lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em declarar nulo o lançamento por falta de prova da acusação fiscal. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Dias Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 26 de maio de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente**

**Danilo Vilela Prado**  
**Relator**