

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.046/18/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000946991-68
Impugnação: 40.010145394-46, 40.010145395-19 (Coob.), 40.010145389-46 (Coob.)
Impugnante: Fênix Instrumentos Musicais Importação e Exportação Ltda ME
IE: 001065939.00-00
Arthur Barbara Jager (Coob.)
CPF: 016.075.486-07
PGM Sistemas Ltda (Coob.)
CNPJ: 04.907793/0001-88
Proc. S. Passivo: Rosíris Paula Cerizze Vogas/Outro(s), Écio Roza/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR – FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO - INCOMPATIBILIDADE ENTRE A ACUSAÇÃO FISCAL, OS DISPOSITIVOS APONTADOS COMO INFRINGIDOS PELA AUTUADA. Nos termos dos incisos IV, V e VI do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o Auto de Infração deve conter a descrição clara e precisa da motivação do lançamento, bem como a citação expressa do dispositivo legal infringido e valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira. Havendo divergência entre o embasamento jurídico sob o qual foi erigida a ação fiscal e a realidade dos fatos descritos nos autos, não há como considerar válido o Auto de Infração sob o ponto de vista formal.

Declarado nulo o lançamento. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente autuação versa sobre a acusação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, sujeitas ao regime de tributação normal e também ao regime de substituição tributária (ST), no período de fevereiro a novembro de 2012, apuradas por meio de auditoria efetuada a partir de arquivo digital regularmente apreendido no estabelecimento da Autuada.

Exigência de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, item II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, da mesma Lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se que a Fiscalização incluiu no polo passivo da obrigação tributária a empresa desenvolvedora do software utilizado pela Autuada, PGM Sistemas Ltda., com fulcro no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 e, ainda, o sócio administrador Arthur Barbara Jager, nos termos do art. 1º e Anexo Único, itens 1.8.6 e 1.11.2, todos da Portaria nº 148/15, além do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

Instruem o Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Apreensão e Depósito – AAD – nº 011257 (fl. 2 – frente e verso);
- Auto de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais (fl. 04);
- Relatório Fiscal (fls. 09/17);
- Relatório Técnico 001/13, emitido pela Estação Regional de Auditoria Digital – ERAD Uberlândia (fls. 24/65);
- Relatório Técnico 002/13, emitido pela Estação Regional de Auditoria Digital – ERAD Uberlândia (fls. 67/69);
- mídia eletrônica (CD-ROM) contendo, dentre outros, o banco de dados intitulado “GILBANCO.GDB”, bem como as planilhas “GIL_EMP.XLSX” e “GIL_MES.XLSX” dele decorrentes (fl. 70);
- mídia eletrônica (CD-ROM) contendo, dentre outros, arquivos relativos às entradas desacobertadas de produtos sujeitos à ST e saídas desacobertadas de produtos sujeitos à tributação normal (fl.71).

Das Impugnações

Inconformada, a Coobrigada PGM Sistemas Ltda. apresenta, tempestivamente e por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 80/131, no âmbito da qual insurge-se contra a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária, argui, em preliminar, a nulidade do feito fiscal, pugna pelo reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, entende caracterizado o caráter confiscatório das penalidades cominadas e, por fim, requer a produção de prova pericial, formulando quesitos á fl. 129 dos autos.

Também inconformados, a Autuada e o Coobrigado Arthur Barbara Jager apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 242/260, em cujo contexto arguem a ilegitimidade passiva do sócio administrador, advogam a nulidade do lançamento e, quanto ao mérito, defendem a insubsistência do feito fiscal.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 289/303, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria:

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 310/345, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período autuado e pela procedência parcial do lançamento para adequar a Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 ao limite máximo previsto em seu § 2º, inciso I, conforme redação dada pela Lei nº 22.796/17, com respaldo no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

DECISÃO

Da Preliminar

Consoante relatado, a presente autuação versa sobre a acusação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, sujeitas ao regime de tributação normal e também ao regime de substituição tributária (ST), no período de fevereiro a novembro de 2012, apuradas por meio de auditoria efetuada a partir de arquivo digital regularmente apreendido no estabelecimento da Autuada.

Exigência de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, item II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, da mesma Lei.

Antes de se adentrar o mérito da discussão, impõe-se a apreciação das questões preliminares suscitadas pelos Impugnantes.

Neste sentido, dentre outros questionamentos interpostos tanto pela Autuada quanto pelos Coobrigados, foi arguida a nulidade do Auto de Infração em decorrência do que os Impugnantes denominam “insegurança na determinação da infração”, bem como em face de “ausência de critério quantitativo para lançamento do crédito tributário – falta de determinação da base de cálculo e alíquota”, fatores estes que, segundo estes mesmos Impugnantes, teriam importado cerceamento em seu direito de defesa.

Para o deslinde desta questão cumpre, de início, trazer à colação a acusação fiscal, nos termos em que foi formulada no relatório do Auto de Infração (fl. 05), *in verbis*:

Constatou-se que o Contribuinte efetuou vendas de mercadorias no período de fevereiro a novembro/2012 **desacobertadas de documento fiscal**. Infração detectada através de leitura do arquivo magnético apreendido no estabelecimento do autuado, conforme AAD - Auto de Apreensão e Depósito no 011257, de 13/11/2012, no momento da efetivação da apreensão. O Contribuinte, no período acima utilizou, para emissão de cupons fiscais e notas fiscais em seu estabelecimento, software (aplicativo) denominado de Sistema Gil, que permite ao usuário o controle das vendas não acobertadas por documento fiscal. Tal aplicativo permite a criação de dois arquivos de

registro de saídas denominados de Empresa "1" e Empresa "101". No primeiro arquivo constam as saídas regularmente acobertadas e no segundo, Empresa "101", foram registradas as vendas desacobertadas de documento fiscal. **Após a conversão dos arquivos para planilhas Microsoft Excel, a fiscalização elaborou totalização das vendas por períodos e CFOPs, a qual está demonstrada nas planilhas "Entradas Desacobertadas - Substituição Tributária" - Empresa 101 e "Saídas tributadas - tributação normal - Empresa 101".** (grifou-se)

Constata-se, da leitura do trecho supratranscrito, uma primeira inconsistência entre a acusação fiscal de “vendas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal” e a referência à totalização de tais vendas, cuja demonstração consta de planilha intitulada “Entradas Desacobertadas”.

De igual modo, no “Relatório Fiscal Anexo ao Auto de Infração”, a Fiscalização deixou consignado, de modo expresse (fls. 09/10):

Constatou-se que o contribuinte efetuou diversas vendas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal no período de fevereiro a dezembro/2012.

(...)

6.2 - Das mercadorias sujeitas a substituição tributária

Após a conversão dos arquivos para planilhas Microsoft Excel, **a fiscalização elaborou a planilha “Entradas Desacobertadas – substituição tributária – Empresa 101”, “Anexo 2 “. Tal planilha explicita as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com saída desacobertada de documentação fiscal** extraídas, como já dito, do sistema que permite o controle das vendas não acobertadas por documento fiscal, apreendido, bem como a totalização dos valores mensais de ICMS /ST devidos na entrada no estabelecimento de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. (grifou-se)

Mais uma vez, conquanto haja sido acusado a “vendas de mercadorias desacobertadas”, a Fiscalização alude à planilha “Entradas Desacobertadas”, planilha esta em que, segundo a própria Autoridade fiscal (fl. 10 dos autos), “explicita as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com saída desacobertada de documentação fiscal”.

Ainda conforme o “Relatório Fiscal Anexo ao Auto de Infração”, a Fiscalização esclarece que, para fins de apuração do crédito tributário, valeu-se da chamada “conclusão fiscal reversa”.

Todavia, em que pese a opção por esta técnica, resulta evidente que a acusação fiscal não se encontra em consonância com o crédito tributário afinal apurado.

Com efeito, a Fiscalização acusa a ocorrência de *saídas* desacobertadas, ao mesmo tempo em que, quando da apuração do ICMS/ST e correspondente multa de revalidação, o faz considerando a existência de *entradas* desacobertadas.

Tais “entradas desacobertadas”, utilizadas como base para a apuração do crédito tributário, ressalte-se, não foram comprovadas pela Autoridade lançadora, tendo sido apenas inferidas ou presumidas a partir da técnica utilizada.

Para comprovar o que se vem de afirmar, convém transcrever o seguinte trecho do “Relatório Fiscal Anexo ao Auto de Infração” (fl. 10 dos autos), em que a Fiscalização afirma, *in litteris*:

Para se chegar a tais valores, foi feita a Conclusão Fiscal Reversa, que consiste no cálculo do valor das entradas, **que se estima terem sido desacobertadas de documentos fiscais**, quando se comprova que a empresa realizou vendas dessas mesmas mercadorias sem emissão de documentos fiscais.

Assim sendo, não obstante tratar-se de entradas cujo desacobertamento documental é tão somente *estimado*, a Fiscalização houve por bem exigir o ICMS/ST a partir dos valores resultantes da conclusão fiscal reversa, acrescido das margens de valor agregado (MVA) previstas para as respectivas mercadorias, conforme demonstrado no “Anexo 2” do Auto de Infração, constante do CD-ROM de fl. 71 dos autos.

Vale salientar, a propósito, que embora constituam uma parte ínfima das operações autuadas, as vendas desacobertadas de mercadorias não sujeitas ao regime da substituição tributária, por seu turno, foram apuradas a partir dos correspondentes valores de saídas, diversamente do que fora constatado em relação às demais operações.

No tocante à multa isolada, é de se registrar que mesmo em se tratando das operações sujeitas à substituição tributária (em que, como visto, a Fiscalização optou por apurar o tributo devido a partir dos valores das entradas), o cálculo se deu mediante aplicação do percentual previsto no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 sobre os valores das saídas.

Em outras palavras, neste caso, a acusação fiscal é de “saídas desacobertadas”, o ICMS/ST é apurado com base em “entradas desacobertadas”, ao passo que, para fins de cominação da penalidade isolada, diversamente, toma-se como parâmetro as referidas “saídas desacobertadas”.

Por outro lado, no que pertine às operações submetidas ao regime normal de débito e crédito, a opção fiscal foi diferente, tendo sido apurados, tanto o imposto devido quanto as multas cabíveis, de modo coerente com a acusação fiscal, vale dizer, a partir do valor das saídas desacobertadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isto posto, não obstante estejam todos incluídos numa mesma acusação fiscal, resulta evidenciada a adoção de critérios diferentes em cada caso.

Cabe destacar, por oportuno, que a chamada *conclusão fiscal reversa* não respalda o procedimento fiscal adotado, uma vez que, a despeito da sua utilização, há que haver plena consonância entre a acusação fiscal, os dispositivos havidos como infringidos e o crédito tributário daí decorrente, sob pena de violação dos pressupostos formais mínimos que devem nortear o ato administrativo de lançamento.

Neste sentido, somente se poderia cogitar de “entradas desacobertadas” se a referida conclusão fiscal reversa estivesse acompanhada de outros elementos que conduzissem à comprovação de tal acusação fiscal. No caso em apreço, após recompostas as entradas do estabelecimento autuado, simplesmente se tomou como fato que as entradas das mercadorias não foram devidamente acobertadas, sem que esta suposta irregularidade haja sido minimamente demonstrada (eis que, consoante mencionado no relatório fiscal anexo ao Auto de Infração, o desacobertamento das entradas foi apenas *estimado* pela Fiscalização).

De todo modo, ainda que todos os elementos de prova houvessem sido carreados aos autos, o fato é que a acusação fiscal cinge-se, como visto, à realização de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Isto posto, cumpre reproduzir as disposições contidas no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, pertinentes aos elementos imprescindíveis à constituição do Auto de Infração. Confira-se:

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

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

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso. (grifou-se)

As disposições contidas nos incisos IV, V e VI anteriormente reproduzidos, prescrevem a necessidade de clareza e precisão na descrição do fato que motivou a emissão do Auto de Infração, bem como das circunstâncias em que este foi praticado, além da indicação expressa do dispositivo legal infringido e do valor total devido, discriminado por tributo ou multa.

Cabe assinalar que, por óbvio, a descrição da situação fática que ensejou a autuação há de guardar estrita e plena coerência com os dispositivos legais que, segundo a acusação fiscal, teriam sido infringidos, bem como com o crédito tributário apurado. Em outras palavras, para fins de análise da legalidade formal, devem ser explicitamente demonstrados os fundamentos adotados pela Administração Pública para a prática do ato, sendo indispensável haver congruência entre o motivo legal (norma em que se baseia o ato), a acusação fiscal e o acontecimento fático que ensejou sua aplicação.

Não sendo este o caso, afigura-se evidente que o lançamento não atende aos requisitos impostos pela legislação tributária para a sua validade, razão pela qual não pode subsistir.

Ressalte-se, por fim, que a declaração de nulidade do lançamento não impede, *prima facie*, o saneamento do vício apontado, sendo facultado à Fiscalização renovar a ação fiscal e constituir o crédito tributário mediante novo lançamento, observado o quinquênio decadencial iniciado na data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, conforme disposto no art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em declarar nulo o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Revisora), Marco Túlio da Silva e Mariel Orsi Gameiro.

Sala das Sessões, 09 de agosto de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Relator

T