

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.674/21/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001481623-45
Impugnação: 40.010150806-92, 40.010150843-29 (Coob.), 40.010150848-17 (Coob.), 40.010150805-10 (Coob.), 40.010150855-62 (Coob.)
Impugnante: CMR Condutores Elétricos Ltda
IE: 001339829.00-35
Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli (Coob.)
IE: 001601764.00-38
Marina Russo Zerbini Ribeiro do Valle Pasqua (Coob.)
CPF: 939.602.471-68
Renato Pasqua Júnior (Coob.)
CPF: 560.962.246-87
Silvana Ferreira da Cruz (Coob.)
CPF: 009.635.606-54
Origem: DF/Sete Lagoas

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OPERAÇÕES SIMULADAS - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatada a falta de recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, incidente sobre as operações subsequentes com fios e cabos elétricos, constante do item 7 do capítulo 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, mediante a simulação de operações de industrialização por encomenda. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS Operação própria, ICMS/ST, Multas de Revalidação, capituladas no art. 56, inciso II, e § 2º da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" do mesmo diploma legal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO - SOLIDARIEDADE. Atribuição de responsabilidade tributária aos Coobrigados, com fulcro no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75. As provas dos autos confirmam a participação direta da empresa Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli e sua sócia na irregularidade constante do presente Auto

de Infração, justificando a atribuição de responsabilidade solidária em relação ao crédito tributário apurado.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a acusação fiscal sobre a falta de recolhimento do ICMS operação própria e recolhimento a menor do ICMS/ST, referentes às saídas de mercadorias “fios e cabos elétricos”, constantes do item 18 (redação vigente até 31/12/15) e do item 7.0 do Capítulo 12 (redação vigente a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/11/15 a 31/12/19.

A irregularidade decorre da constatação de simulação de operações de industrialização por encomenda, realizadas entre a CMR Condutores Elétricos Ltda (Autuada) e a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli (Coobrigada), com a finalidade de reduzir o pagamento do ICMS devido por substituição tributária, relativo às reais operações ocorridas.

Concluiu a Fiscalização que as operações de remessa e retorno de industrialização não ocorreram efetivamente, mas sim, os negócios objeto do presente lançamento eram realizados diretamente entre o estabelecimento da Autuada e seus clientes, utilizando-se da citada empresa como distribuidora (Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli) com o objetivo de transferir a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária para esta, que, por sua vez, recolhia o ICMS/ST, sem incluir na base de cálculo o custo da matéria-prima da industrialização por encomenda, resultando em recolhimento a menor do imposto.

Assim sendo, uma vez que as operações de industrialização por encomenda foram simuladas, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST é da Autuada, conforme previsto no art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tendo sido apurado pelo Fisco com base nos valores constantes das notas fiscais de saídas emitidas pela Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli com destino aos clientes da Autuada (real operação).

Exige-se ICMS operação própria, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da autuação os sócios-administradores da Autuada, com fulcro no art. 21, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso III do CTN, bem como a empresa Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli e sua sócia, pela participação nas simulações, com fulcro no art. 124, inciso I do CTN e art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Das Impugnações

Inconformados, a Autuada e os seus sócios-administradores, ora coobrigados, apresentam, por representante legal, Impugnações às págs. 780/813 (CMR Condutores Elétricos Ltda), às págs. 415/447 (Renato Pasqua Junior) e às págs. 3997/4030 (Marina Russo Zerbini Ribeiro do Valle Pasqua).

Os Coobrigados, Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli e sua sócia, apresentam, por seu representante legal, Impugnações às págs. 1353/1381 e às págs. 4268/4290, respectivamente.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de págs. 4349/4370, refuta as alegações da Defesa e pede a procedência do lançamento.

Da Reformulação do Crédito Tributário

Não obstante a manifestação anterior, a Fiscalização reformula o crédito tributário, conforme Termo de Reformulação de Lançamento de págs. 4371, uma vez que se verificou que nos meses de janeiro e fevereiro de 2018 não houve recebimento pela “Distribuidora Guaxupé” de notas fiscais de “Industrialização por encomenda”, emitidas pela CMR Condutores Elétricos Ltda e, no mês de março de 2018, houve recebimento apenas nos dias 21 e 29. Portanto, excluiu as exigências relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2018 e de parte do mês de março de 2018.

Os demonstrativos dos cálculos relativos à reformulação constam das págs. 4373/4376 (Anexo Reformulação Lançamento) e do novo Demonstrativo do Crédito Tributário de págs. 4386/4389 do e-PTA.

Regularmente cientificados sobre a retificação do lançamento, os Sujeitos Passivos não se manifestam.

A Fiscalização se manifesta às págs. 4389/4400, pugnando pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 4401/4431, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 4371/4389 do e-PTA.

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.

Das Preliminares

Os Impugnantes Autuada e Coobrigados requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostos vícios no lançamento.

Os Coobrigados Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli e sua sócia alegam que a citada empresa foi autuada sem que tivesse sido inserida, de forma regular, em procedimento de ação fiscal, que se deu exclusivamente contra a CMR Condutores Elétricos Ltda, e que esta somente teve conhecimento da ação fiscal quando foi intimada da lavratura do Auto de Infração, em claro descumprimento dos arts.10, 70 e 74 do RPTA.

Sustentam que, além falta de cientificação do início da ação fiscal em curso contra a CMR Condutores Elétricos Ltda, foram juntados pelo Fisco aos presentes autos documentos relativos a comunicações realizadas entre o Auditor Fiscal e a “Distribuidora Guaxupé”, obtidos em momentos anteriores ou alheios à própria ação fiscal, de forma arbitrária, sem permitir a participação desta na ação fiscal.

Entretanto, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Estabelece o art. 196 do Código Tributário Nacional – CTN que a autoridade administrativa, ao proceder ou presidir quaisquer diligências, lavre o termo ou os termos necessários para que se documente o início do procedimento específico que se julgou adequado ao caso concreto, observados forma e procedimentos estabelecidos na legislação, fixando o prazo máximo para sua conclusão.

Constata-se, no presente caso, que a ação fiscal foi precedida da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, o qual atende a todos os requisitos legais, previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

- I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);
- II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);
- III - Auto de Retenção de Mercadorias (ARM);
- IV - Auto de Lacração de Bens e Documentos (ALBD);
- V - Auto de Infração (AI), nas hipóteses do art. 74.

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(...)Grifou-se.

Depreende-se da leitura dos dispositivos legais transcritos que o Auto de Início de Ação Fiscal, além documentar o início do procedimento de fiscalização, no qual constará o período e o objeto da fiscalização, presta-se ainda para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal.

No caso em exame, verifica-se que foi lavrado Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.0000301168-78 (pág. 08), em 24/05/19, tendo como Sujeito Passivo a CMR Condutores Elétricos Ltda, ora Autuada, informando o objeto da auditoria fiscal bem como o período fiscalizado, tudo de acordo com o disposto no art. 70 do RPTA, supratranscrito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na oportunidade, foi solicitada documentação, conforme Intimação DFSL24/2019 anexa ao AIAF (pág. 11 do e-PTA). E, em 22/01/20, foram solicitados novos documentos e esclarecimentos por meio do AIAF nº 10.000033328-42 (págs. 09/10).

No desenvolvimento dos trabalhos de fiscalização, constatou-se a participação da empresa Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli nas irregularidades apuradas, razão pela qual foi incluída no polo passivo da autuação, juntamente com sua sócia, tendo sido estas intimadas do Auto de Infração, para apresentação de Defesa, no prazo regulamentar.

Ademais, somente se poderia cogitar de nulidade do feito fiscal se constatado prejuízo a direito titularizado pelo sujeito passivo ao pleno exercício à ampla defesa, o que não ocorreu na espécie.

Induvidoso que os Coobrigados compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

No tocante aos documentos e informações anexados aos autos, obtidos da Impugnante Coobrigada “Distribuidora Guaxupé”, no seu entender, de forma informal, relativos aos pagamentos das operações de industrialização por encomenda (Anexo 14) e à “Declaração de inexistência de estoque” (Anexo 3), cabe esclarecer que não há nenhuma irregularidade em tal procedimento, encontrando este respaldo no Código Tributário Nacional (CTN) que, em seu art. 195, assim estabelece:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Por sua vez, o art. 50 da Lei nº 6.763/75 estabelece que todos os arquivos e documentos pertinentes à escrita comercial ou fiscal ou que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição obrigatória à Fiscalização. Veja-se:

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

I - mercadorias e bens;

II - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

III - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

Alegam os Coobrigados, Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli e sua sócia, que o Auto de Infração seria nulo devido à fundamentação apontada

para inclusão do sócio no polo passivo da autuação, com fulcro no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, que entendem ser inaplicável ao caso.

Na mesma toada, a Impugnante Autuada e seus sócios-administradores alegam que o Auto de Infração é nulo devido à ausência de cobrança dos sócios-administradores.

Alegam os Impugnantes (Autuada/sócios) que à revelia das provas exigidas pelo art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, o Fisco limitou-se a argumentar em seu relatório fiscal “que houve a prática, por parte dos sócios-administradores, do fato previsto no art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, razão pela qual teria se configurada a hipótese do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75”.

Entendem que houve infringência ao art. 89, inciso IV, do RPTA visto o relatório fiscal do Auto de Infração se limitar a citar o dispositivo legal que teria sido infringido sem esclarecer, de forma clara e precisa, o fato praticado pelos sócios-administradores para ensejar sua responsabilização pessoal.

Sustentam, ainda, que o procedimento fiscal é irregular, pois seria inapto a comprovar a tese de simulação engendrada no relatório fiscal, uma vez que se resumiu, para a “CMR Condutores”, a uma intimação de Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF 10.000030168.78), em 29/05/19, e outra intimação de um Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF 10.000033328.42), em 22/01/20.

Arguem que o procedimento fiscal foi superficial, não tendo a Autoridade Fiscal empreendido energia fiscalizatória no sentido de compreender a operação desenvolvida pela CMR Condutores – sequer a regularidade da forma de pagamentos por cessão de créditos por ela adotada com seus clientes.

Nesse sentido, afirmam que houve afronta ao art. 142 do CTN, bem como ao já citado art. 89, inciso IV do RPTA, que impõe a necessidade de haver a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão do Auto de Infração.

Argumenta que não é possível depreender do Auto de Infração onde estaria a irregularidade no meio de pagamento por cessão de crédito, adotado pela “CMR Condutores”, nem em que medida esta forma de pagamento permitiria a conclusão de existência de uma operação simulada.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Determina o citado art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Desprende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

A sua formalização encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA, que assim determina:

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

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)

Consta do relatório do Auto de Infração e do Relatório Fiscal a fundamentação para inclusão dos sócios da Autuada, pelos atos praticados com infração à lei (dar saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, bem como da sócia da Coobrigada, pela participação nas simulações de operações, com fulcro no art. 124, inciso I do CTN e art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, o que será abordado na fase de mérito.

Todo o procedimento que culminou na conclusão fiscal da ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em razão da simulação de operações de industrialização por encomenda, encontra-se detalhado no relatório fiscal.

Assim sendo, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do CTN ou ao inciso IV do art. 89 do RPTA.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Não é o fato de os Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles comprovar as suas alegações.

Repita-se que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Sujeitos Passivos todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Desta forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afasta-se a preliminar arguida.

Quanto às demais razões apresentadas, elas se confundem com o próprio mérito e, assim, serão analisadas.

Do Pedido de Prova Pericial

Os Impugnantes Autuada e Coobrigados pleiteiam a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, visando demonstrar a regularidade dos pagamentos realizados pela Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Eireli à CMR Condutores Elétricos Ltda, pelas supostas industrializações por encomenda, seja na forma de cessão de créditos, seja na forma de depósitos bancários, bem como a regularidade das operações desempenhadas pela CMR Condutores Elétricos Ltda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para tanto formulam os quesitos de págs. 811 (CMR e sócios) e de págs. 1379 do e-PTA (Distribuidora Guaxupé/sócia).

Observa-se que os quesitos formulados pela Defesa têm como objetivo discutir a legalidade dos pagamentos por meio da cessão de créditos e sua implicação na caracterização da simulação de operações apontada pelo Fisco.

Ocorre que se verifica que o Fisco não questiona a legalidade dos pagamentos realizados pelas industrializações por encomenda; portanto não são necessários nenhum esclarecimento para a questão. Esse elemento é apenas um dos analisados nos autos e que possibilitou a conclusão fiscal nos termos lançados.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

É indubitável que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização (anexos 10 e 14), bem como pela própria Impugnante, em sua defesa (anexo 8), revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se os pedidos de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS operação própria e recolhimento a menor do ICMS/ST, referentes às saídas de

mercadorias “fios e cabos elétricos”, constantes do item 18 (redação vigente até 31/12/15) e item 7.0 do Capítulo 12 (redação vigente a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/11/15 a 31/12/19.

A irregularidade decorre da constatação de simulação de operações de industrialização por encomenda, realizadas entre a CMR Condutores Elétricos Ltda (Autuada) e a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli (Coobrigada), com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido por substituição tributária, relativo às reais operações ocorridas.

Concluiu a Fiscalização que as operações de remessa e retorno de industrialização não ocorreram efetivamente, mas sim, os negócios objeto do presente lançamento eram realizados diretamente entre o estabelecimento da Autuada e seus clientes, utilizando-se da citada empresa como distribuidora (Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli) com o objetivo de transferir a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária para esta, que, por sua vez, recolhia o ICMS/ST, sem incluir na base de cálculo o custo da matéria-prima da industrialização por encomenda, resultando em recolhimento a menor do imposto.

Assim sendo, uma vez que as operações de industrialização por encomenda foram simuladas, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST é da Autuada, conforme previsto no art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tendo sido apurado pelo Fisco com base nos valores constantes das notas fiscais de saídas emitidas pela Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli com destino aos clientes da Autuada (real operação).

Exige-se ICMS operação própria, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da autuação os sócios-administradores da Autuada, com fulcro no art. 21, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso III do CTN, bem como a empresa Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli e sua sócia, pela participação nas simulações, com fulcro no art. 124, inciso I do CTN e art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, cabe contextualizar como se deu a apuração das irregularidades, conforme descrito no Relatório Fiscal.

A simulação de operações de remessa para industrialização envolvendo as empresas CMR Condutores Elétricos Ltda (indústria) e Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli (comércio varejista de material elétrico) se deu mediante o seguinte *modus operandi*.

A “Distribuidora Guaxupé” emitia nota fiscal de “Remessa para industrialização por encomenda” (CFOP 5.901) supostamente enviando as matérias-primas para a empresa “CMR Condutores Elétricos”.

A “CMR Condutores Elétricos” emitia nota fiscal de “Industrialização efetuada por outra empresa” (CFOP 5.124) e de “Devolução simbólica da matéria-prima remetida para industrialização por encomenda” (CFOP 5.902).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As mercadorias resultantes do processo de industrialização, de NCM 76141010, 76149010, 85441100, 85444900 e 85446000, estão sujeitas à substituição tributária (fios e cabos elétricos), sendo que, por se tratar de industrialização por encomenda, a apuração do ICMS/ST deveria ser efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante, consoante § 3º do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Para tanto, deveria ser observado o disposto no § 9º do art. 19 do mesmo Anexo XV, apurando-se a base de cálculo pelo valor de custo da mercadoria, assim considerados todos os valores incorridos, tais como os relativos à industrialização, aquisição de matéria-prima, embalagem, frete, seguro e tributos, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sobre a qual se aplicará a alíquota estabelecida para as operações internas com essa mercadoria.

A “Distribuidora Guaxupé”, por sua vez, recolhia o ICMS/ST, sem incluir na base de cálculo do ICMS/ST o custo da matéria-prima da industrialização por encomenda (o valor da devolução simbólica da matéria-prima através de NF-e de CFOP 5.902), resultando em recolhimento a menor do imposto, conforme demonstrado pelo Fisco no Anexo 2 do e-PTA.

Na sequência, constatou o Fisco que os produtos supostamente “encomendados” pela “Distribuidora Guaxupé”, na realidade, sequer saíam da indústria “CMR Condutores Elétricos” com destino à encomendante, e que, esta não trabalha com estoques, conforme se comprova pela “Declaração de inexistência de estoques” (Anexo 03 – Grupo Provas do e-PTA).

Registra o Fisco, ainda, que, em nenhum momento foi utilizado o instituto de “venda à ordem” pela Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli.

Em sede de defesa, tanto Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli quanto a CMR Condutores Elétricos Ltda, sustentam que as operações de industrialização por encomenda são regulares, não havendo que se falar em “simulação”.

Argumenta a “Distribuidora Guaxupé”:

- a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli, sediada em Belo Horizonte/MG, sempre teve seu objeto social a compra e venda, após industrialização por encomenda, de cabos e condutores elétricos, sendo esta a responsável pela aquisição dos insumos, sua industrialização e comercialização;

- as operações realizadas caracterizam-se como remessa para industrialização, sem que os insumos transitem pelo estabelecimento da encomendante, sendo que a entrega do produto industrializado ocorrerá em local diverso do endereço do encomendante, cujos procedimentos estão dispostos nos arts. 300 a 304 e no art. 304-B, todos da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Por outro lado, afirma a “CMR Condutores Elétricos”:

- a CMR Condutores Elétricos Ltda (CNPJ nº 11.045.403/0001-73) e a CMR Vitória Condutores Elétricos Ltda (CNPJ nº 21.270.896/0001-07), em que pese

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pertencerem ao mesmo grupo econômico, são pessoas jurídicas distintas, sem vínculo de matriz e filial, bem como estas duas Sociedades não possuem nenhum vínculo societário ou econômico com a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli, mas apenas comercial;

- a CMR Condutores Elétricos Ltda e a CMR Vitória Condutores Elétricos Ltda integram o mesmo grupo operacional, possuem o mesmo quadro societário e o mesmo controle administrativo, possuindo atividades empresariais integradas. Nesse contexto, a “CMR Vitória” é a pessoa jurídica dedicada à aquisição e revenda de insumos para elaboração de materiais elétricos, além da comercialização de cabos de alumínio, após a industrialização dos insumos adquiridos, e a “CMR Condutores” é a pessoa jurídica dedicada primordialmente à industrialização por encomenda, para a “CMR Vitória”, dos cabos de alumínio que serão por esta revendidos;

- a CMR Condutores Elétricos Ltda possui a sua própria estrutura administrativo-operacional definida e faz suas vendas de cabos de alumínio por conta própria, sem intermediários;

- a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli é apenas cliente das duas “CMR”, em dois momentos da cadeia produtiva: (i) adquirindo insumos da “CMR Vitória” e (ii) industrializando por encomenda, via “CMR Condutores”.

A Impugnante Autuada descreve as operações de industrialização por encomenda como sendo:

- na Etapa 1, há a emissão de nota fiscal, pela “CMR Vitória”, de venda para industrialização para a “Distribuidora Guaxupé” (destaque de ICMS a 12%);

- na Etapa 2, há a emissão de nota fiscal de remessa dos insumos da “CMR Vitória” diretamente para a CMR Condutores Elétricos Ltda, por meio da emissão de nota fiscal de remessa por conta e ordem (ICMS suspenso);

- na Etapa 3, há a emissão, pela “Distribuidora Guaxupé”, de nota fiscal de remessa simbólica para industrialização dos insumos adquiridos, com destino à CMR Condutores (ICMS suspenso);

- na Etapa 4, há a emissão, pela “CMR condutores”, de nota fiscal de venda de produto industrializado e de retorno de insumos enviados para industrialização – sendo incumbência da “Distribuidora Guaxupé” promover a busca dos produtos na fábrica para dar a destinação que lhe convier (ICMS Próprio devido pela “CMR Condutores” e ICMS/ST devido pela “Distribuidora Guaxupé”).

Registra-se, por oportuno, que as etapas descritas pela Autuada para o processo de “industrialização por encomenda”, tendo a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli como encomendante e a CMR Condutores Elétricos Ltda como estabelecimento industrializador, têm previsão no art. 301 e seguintes do Anexo IX do RICMS/02:

CAPÍTULO XXXV

Da Remessa Para Industrialização quando a Mercadoria Não Deva Transitar pelo Estabelecimento do Encomendante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 300. Nas operações em que um estabelecimento mandar industrializar mercadoria, com fornecimento de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem adquiridos de outro, os quais, sem transitar pelo estabelecimento adquirente, forem entregues pelo fornecedor diretamente ao industrializador, será observado o disposto neste Capítulo.

Art. 301. O estabelecimento fornecedor deverá, observando as exigências do artigo 2º da Parte 1 do Anexo V:

I - emitir nota fiscal em nome do estabelecimento adquirente, na qual constarão também o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do estabelecimento ao qual os produtos serão entregues, com a menção de que se destinam à industrialização;

II - efetuar, na nota fiscal mencionada no inciso anterior, o destaque do imposto, quando devido, que será aproveitado pelo adquirente como crédito, se for o caso;

III - emitir nota fiscal, sem destaque do imposto, para acobertar o trânsito da mercadoria até o estabelecimento industrializador, mencionando o número, a série e a data da nota fiscal mencionada no inciso I e o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do adquirente, por cuja conta e ordem a mercadoria será industrializada, sendo utilizados os CFOP 5.924 ou 6.924, conforme o caso.

Art. 301-A. O estabelecimento adquirente, encomendante da industrialização, deverá emitir Nota Fiscal, tendo como destinatário o estabelecimento industrializador, sem destaque do imposto, nos termos da suspensão do imposto prevista no item 1 do Anexo III, na qual constará, como natureza da operação, a expressão: "Remessa de mercadoria para a industrialização por encomenda", sendo utilizados os CFOP 5.901 ou 6.901, conforme o caso.

Art. 302. O estabelecimento industrializador deverá:

I - emitir nota fiscal, na saída do produto industrializado com destino ao adquirente, autor da encomenda, na qual constarão o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do fornecedor e o número, a série e a data da nota fiscal por este emitida, o valor da mercadoria recebida para industrialização e o valor total cobrado do autor da encomenda, destacando deste o valor da mercadoria empregada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - indicar, na nota fiscal referida no inciso anterior, como natureza da operação, "Outras saídas - Retorno simbólico de mercadoria recebida para industrialização", com suspensão do imposto, sendo utilizados os CFOP 5.925 ou 6.925, conforme o caso;

III - consignar, na nota fiscal referida no inciso I, a expressão "Industrialização efetuada para outra empresa", com a utilização dos CFOP 5.125 ou 6.125, conforme o caso, destacando o valor do imposto, se devido, sobre o valor total cobrado do autor da encomenda, que será por este aproveitado como crédito, se for o caso.

Parágrafo único. O estabelecimento industrializador poderá emitir duas notas fiscais, uma para o retorno simbólico da mercadoria, nos termos dos incisos I e II, e outra referente à industrialização, conforme disposto no inciso III.

(...) Grifou-se.

De acordo com a Impugnante Autuada, não há o instituto da venda à ordem, pois, não há remessa por parte da "CMR Condutores", mas sim, a busca do produto final, pela "Distribuidora Guaxupé", mediante a contratação de frete por sua própria conta – conforme, inclusive, se verifica no Anexo 5 ao Auto de Infração. E que, se fosse o caso de venda à ordem, ou seja, se a "CMR Condutores" se responsabilizasse por entregar, para os clientes da "Distribuidora Guaxupé", o produto final industrializado, deveria ser aplicado o regime do art. 304, inciso II, Anexo IX, RICMS/02.

Nesse ponto, a Coobrigada Distribuidora Guaxupé diverge da Autuada, ao afirmar que "as operações realizadas caracterizam remessa para industrialização sem que os insumos transitem pelo estabelecimento da distribuidora Guaxupé, ora encomendante, sendo que a entrega do produto industrializado ocorrerá em local diverso do endereço do encomendante (contribuinte do imposto), cujos procedimentos estão dispostos nos arts. 300 a 304 e no art. 304-B, todos da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02".

Com razão a Autuada. Como será demonstrado mais adiante, as operações de venda realizadas pela "Distribuidora Guaxupé", cujas mercadorias saíram efetivamente da CMR Condutores Elétricos Ltda, não foi adotado o procedimento de "venda a ordem", conforme previsto no art. 304 do Anexo IX do RICMS/02.

Ademais, as mercadorias industrializadas pela CMR Condutores Elétricos Ltda são cabos e fios elétricos, os quais se sujeitam ao regime de substituição tributária, encontrando-se relacionadas no item 18 (redação vigente até 31/12/15) e Capítulo 12, item 7.0 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, redação vigente a partir de 01/01/16:

12.MATERIAIS ELÉTRICOS

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

12.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Paraná (Protocolo ICMS 198/09), Rio de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Janeiro (Protocolo ICMS 198/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 198/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 198/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 39/09).

12.2 Interno e na seguinte unidade da Federação: Distrito Federal (Protocolo ICMS 18/11)

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
7.0	12.007.00	8544 7605 7614	Fios, cabos (incluídos os cabos coaxiais) e outros condutores, isolados ou não, para usos elétricos (incluídos os de cobre ou alumínio, envernizados ou oxidados anodicamente), mesmo com peças de conexão, inclusive fios e cabos elétricos, para tensão não superior a 1000V, para uso na construção; fios e cabos telefônicos e para transmissão de dados; cabos de fibras ópticas, constituídos de fibras embainhadas individualmente, mesmo com condutores elétricos ou munidos de peças de conexão; cordas, cabos, tranças e semelhantes, de alumínio, não isolados para uso elétricos; exceto os de uso automotivo	12.1 12.2	40

Efeitos de 1º/03/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

44.1.23	85.44 7413.00.00 76.05 76.14	Fios, cabos (incluídos os cabos coaxiais) e outros condutores, isolados ou não, para usos elétricos (incluídos os de cobre ou alumínio, envernizados ou oxidados anodicamente), mesmo com peças de conexão; fios e cabos telefônicos e para transmissão de dados; cabos de fibras ópticas, constituídos de fibras embainhadas individualmente, mesmo com condutores elétricos ou munidos de peças de conexão; cordas, cabos, tranças e semelhantes, de alumínio, não isolados para uso elétricos. Exceto para uso automotivo	40
---------	---------------------------------------	--	----

Insta observar que, na operação descrita pelas Impugnantes, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária é do estabelecimento encomendante da industrialização, conforme disposto no art. 18, inciso II e § 3º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. *In verbis*:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

(...)

§ 3º Na hipótese do inciso II do caput, em se tratando de encomendante estabelecimento não-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrial, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante, salvo na hipótese prevista no § 6º.

Grifou-se.

Conforme dispositivo acima transcrito, a apuração do ICMS/ST se dará no momento da entrada no estabelecimento encomendante, estando a base de cálculo prevista no § 9º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

(...)

§ 9º Na hipótese do § 3º do art. 18, a base de cálculo é o custo da mercadoria assim considerados todos os valores incorridos, tais como os relativos à industrialização, aquisição de matéria-prima, embalagem, frete, seguro e tributos, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º.

Inicialmente, cabe esclarecer que a acusação fiscal é de falta de recolhimento do ICMS Operação Própria e de recolhimento a menor do ICMS/ST incidente sobre as operações subsequentes com mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão de a Autuada, responsável na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, nos termos do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, ter simulado operações de industrialização por encomenda para a Coobrigada “Distribuidora Guaxupé”, transferindo para a encomendante a responsabilidade pelo recolhimento do imposto.

Conforme foi demonstrado pelo Fisco, a “Distribuidora Guaxupé” recolheu o imposto a menor, pois, deixou de incluir na base de cálculo do referido imposto o custo da matéria-prima da industrialização por encomenda, ou seja, o valor da devolução simbólica da matéria-prima constante da NF-e de CFOP 5.902, como demonstrado no Anexo 2 (Cálculo do ICMS/T na entrada das mercadorias recebidas da industrialização por encomenda), anexo ao e-PTA.

Por oportuno, pontua o Fisco que não está correto o entendimento da “Distribuidora Guaxupé” quando afirma que “ao final desta etapa produtiva a pessoa jurídica (“industrializador por encomenda”) remete o produto industrializado à pessoa jurídica industrial (“autor da encomenda”), cobrando desta primeira um determinado preço, que engloba os chamados “serviços de industrialização” e o valor dos produtos (insumos) de propriedade do “industrializador por encomenda” que por ventura foram aplicados neste processo produtivo, o que estaria englobado na nota fiscal eletrônica recebida do produto acabado com CFOP 5.124.

Observa-se que a CMR Condutores Elétricos Ltda utilizou a opção prevista no parágrafo único do art. 302 do Anexo IX do RICMS/02, qual seja “*o estabelecimento poderá emitir duas notas fiscais, uma para o retorno simbólico da mercadoria, nos termos dos incisos I e II, e outra referenciando referente à industrialização, conforme disposto no inciso III*”.

Conclui o Fisco que, pelo entendimento incorreto da Impugnante, pode-se confirmar que a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli utilizou apenas os valores do serviço de industrialização na base de cálculo do ICMS/ST (NF-e de CFOP 5.124) não acrescentando o custo da matéria-prima da industrialização por encomenda (NF-e de CFOP 5.902).

Em sua defesa, a Impugnante “Distribuidora Guaxupé” alega que durante os anos de 2014 e 2015 passou por uma fiscalização e que “*as orientações para os procedimentos para recolhimento dos impostos, bem como na emissão das Notas Fiscais, foram determinadas pela própria Receita Estadual*”, conforme demonstra o e-mail transcrito e anexado aos autos (págs. 1396/1398, repetido às págs. 1411/1413).

Entretanto, tal afirmativa não condiz com a verdade.

Observa-se que o e-mail supracitado, de 11/05/15, trata-se de orientação da “Confiança – Escritório de Contabilidade” quanto à emissão das notas fiscais, no qual menciona “conforme orientação do fiscal”. Foi também acostado, às págs. 1414/1416, e-mail, de 17/12/18, no qual o Fisco solicita a retransmissão dos arquivos Sped com a inclusão das informações dos registros C100, C170 e H10. Na pág. 1417 há outro e-mail, datado de 07/12/18, no qual a sócia Silvana Ferreira da Cruz é convocada para uma reunião presencial na Delegacia Fiscal de Sete Lagoas.

Não há qualquer documento que comprove que houve orientação da Receita Estadual sobre a composição da base de cálculo do ICMS/ST.

Posteriormente a essa constatação de apuração incorreta da base de cálculo do ICMS/ST, a Fiscalização, analisando o *modus operandi* das empresas autuadas, concluiu pela simulação das operações de industrialização por encomenda, conforme as seguintes análises:

- nas vendas praticadas pela encomendante (“Distribuidora Guaxupé”) os produtos saem diretamente da indústria (CMR Condutores Elétricos Ltda), mediante a emissão de notas fiscais constando como CFOP 5.405 e 5.403;

- os conhecimentos de transporte tomados pela Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli, relacionados às vendas por ela realizadas a seus clientes, demonstram como local de início das operações a cidade de Guaxupé, onde se localiza a CMR Condutores Elétricos Ltda, conforme está demonstrado no Anexo 5 (amostras de CT-e de vendas da Distribuidora Guaxupé);

- as notas fiscais com CFOP 5.124 - Industrialização efetuada por outra empresa - emitidas pela indústria CMR Condutores Elétricos Ltda para a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli, não possuem Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) ou Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), não possuem registro de passagem ou manifestação do destinatário; a transportadora é a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli, e não há informação sobre placa de veículo do transporte (Anexo 6 - amostragem de notas fiscais de CFOP 5.124 sem placa de veículo);

- a análise das operações de saída no ano de 2019 da empresa CMR Condutores Elétricos Ltda, demonstra que 81,9% (oitenta e um vírgula nove por cento) de sua produção foi destinada à industrialização por encomenda para apenas 03 (três) empresas, e somente 0,58% (zero vírgula cinquenta e oito por cento) foi destinada a venda de produção em operação interna, quais sejam: Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Ltda, Imperial Cabos Mármore e Granitos Eireli e CMR Vitória Condutores Elétricos Ltda, conforme quadros demonstrativos pág. 19 do e-PTA (Relatório Fiscal);

- o curto prazo entre a emissão de nota fiscal de remessa para industrialização e a nota fiscal de retorno dos produtos acabados, chegando a ocorrer até no mesmo dia (Anexo 7).

Por oportuno, transcreve-se do Relatório Fiscal exemplo que corrobora a acusação fiscal de que as operações de remessa e retorno de industrialização são simuladas entre as empresas ora autuadas:

Como exemplo de triangulação de notas e falta de circulação de mercadorias:

NR NFe	DATA	Hora	Emitente	operação	DESTINATARIO
17689	07/02/2019	10:04:26	CMR VITORIA CONDUTORES ELETRICOS LTDA	compra de matéria prima	DISTRIBUIDORA GUAXUPE DE FIOS E CABOS ELETRICOS LTDA
4769	07/02/2019	16:53:16	DISTRIBUIDORA GUAXUPE DE FIOS E CABOS ELETRICOS LTDA	remessa para industrialização	CMR CONDUTORES ELETRICOS LTDA
19433	07/02/2019	17:47:57	CMR CONDUTORES ELETRICOS LTDA	retorno da Industrialização efetuada	DISTRIBUIDORA GUAXUPE DE FIOS E CABOS ELETRICOS LTDA
19434	07/02/2019	17:51:12	CMR CONDUTORES ELETRICOS LTDA	retorno simbólico da matéria prima	DISTRIBUIDORA GUAXUPE DE FIOS E CABOS ELETRICOS LTDA

A NF-e 17689 foi emitida pela CMR VITORIA CONDUTORES ELETRICOS LTDA em 07/02/2019 as 10:04:26 para a DISTRIBUIDORA GUAXUPE DE FIOS E CABOS ELETRICOS EIRELI e esta encaminhou para industrialização da CMR CONDUTORES ELETRICOS LTDA através da NF-e 4769 emitida em 07/02/2019 as 16:53:16. No mesmo dia, 07/02/2019, as 17:47:57 a CMR CONDUTORES ELETRICOS LTDA através da nota 19433 encaminhou para a DISTRIBUIDORA GUAXUPE DE FIOS E CABOS ELETRICOS EIRELI os cabos de alumínio resultantes da industrialização, e , ainda promoveu o retorno da matéria prima utilizada através da nota 19434 emitida em 07/02/2019 as 17:51:12. Portanto, **da compra do vergalhão do Estado do Espírito Santo até a devolução das mercadorias industrializadas por encomenda ao encomendante passaram-se apenas 7:43 horas.**

O curto prazo entre a emissão de nota fiscal de remessa para industrialização e a nota fiscal de retorno dos produtos acabados **demonstra ser fictícia**

tal operação. (Anexo nr 7 - amostragem de remessa e retorno da industrialização menor que um dia).

(Destacou-se).

Constata-se, pelo exemplo acima, que a operação de industrialização por encomenda, como documentada, não teria como ter sido efetivamente realizada, dada a impossibilidade de que uma matéria-prima adquirida em Vila Velha/ES, ainda que entregue diretamente ao estabelecimento industrializador (localizado em Guaxupé/MG), seja industrializada e devolvida ao encomendante, localizado em Belo Horizonte/MG, no mesmo dia.

Consta do Anexo 7 (Grupo Anexo-provas) do e-PTA outros exemplos que demonstram a mesma situação, ocorridas no ano de 2019, qual seja, a emissão de documentos fiscais de remessa do insumo e de retorno da mercadoria industrializada, no mesmo dia, ou até no dia seguinte.

Mediante análise dos conhecimentos de transporte, anexados aos autos, por meio do Anexo 5 (Grupo Anexo provas) do e-PTA, verifica-se que são relacionados a notas fiscais de vendas da Distribuidora Guaxupé Fios e Cabos Elétricos Eireli, tendo como local de saída das mercadorias a cidade de Guaxupé/MG.

Aliado a esse fato, para as notas fiscais com CFOP 5.124 - Industrialização efetuada para a Distribuidora Guaxupé Fios e Cabos Elétricos Eireli, emitidas pela indústria CMR Condutores Elétricos Ltda, não foram apresentados Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) ou Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), além de não constar das referidas notas fiscais a placa de veículo do transporte, como demonstrado no Anexo 6 (Grupo Anexo provas) do e-PTA.

A “CMR Condutores” alega que é incumbência da “Distribuidora Guaxupé” promover a busca dos produtos na fábrica (CMR Condutores) e que a CMR Condutores não é responsável por contratar o frete e promover a remessa física do produto final, seja para o cliente, seja para a própria encomendante. Tal fato estaria inclusive demonstrado pelo próprio Fisco no Anexo 5 do Auto de Infração, no qual constam os CT-es dos fretes contratados pela Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli para a busca do produto final no estabelecimento da “CMR Condutores” e retorno para a destinação que lhe convier.

Sustenta a Impugnante/Autuada que, caso a Fiscalização entendesse que a emissão da CT-e foi feita de forma incorreta, ou se ela entende, por exemplo, que a nota fiscal não contém informações sobre os veículos que realizaria o transporte da carga, não haveria que se falar em “simulação”, mas apenas no descumprimento de obrigação acessória, como por exemplo, aquele apenado pelo inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

Destaca o Fisco que as declarações da Autuada confirmam as observações contidas no relatório Fiscal (pág. 19), *“foi verificado que as notas fiscais com CFOP 5.124 - Industrialização efetuada para a DISTRIBUIDORA GUAXUPÉ DE FIOS E CABOS ELÉTRICOS, emitidas pela indústria CMR CONDUTORES ELETRICOS LTDA não possuem Conhecimento de Transporte eletrônico (CT-e) ou Manifesto*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), não possuem registro de passagem ou manifestação do destinatário e nem informação sobre placa de veículo do transporte.”

Reporta-se ainda à fala da Impugnante/Autuada de que a Fiscalização está correta quando diz que “não há o instituto de venda à ordem”, concluindo que tal fala confirma que as notas fiscais de serviço de industrialização, emitidas pela indústria CMR Condutores Elétricos Ltda, não ocorreram, portanto, são simulações, pois não houve circulação de mercadoria.

Nesse ponto, a Coobrigada “Distribuidora Guaxupé” diz que “a Distribuidora Guaxupé envia as notas de saída, onde constam o material contido nas entradas de CFOP 5124, e esses cabos são despachados pela própria empresa CMR Condutores Elétricos Ltda”.

Para comprovar tal afirmativa, junta aos autos “*todas as CT-es que comprovam que o material encomendado saiu da CMR Condutores Elétricos Ltda, tendo como destino direto para São Paulo (cliente da Distribuidora Guaxupé), como remetente. As Notas Fiscais que não foram pra São Paulo, vieram com o motorista da Distribuidora Guaxupé, Sr. Celso para entrega em BH, onde se comprova com canhotos assinados pelos clientes que receberam material em Belo Horizonte*”.

Oportuno destacar a afirmativa da Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos dizendo que envia as suas notas de saída, onde constam os materiais contidos nas entradas de CFOP 5124, e esses cabos são despachados pela própria empresa CMR Condutores Elétricos Ltda. Tal fala reforça a tese do Fisco.

Quanto à constatação fiscal de que, em algumas situações a operação de aquisição de insumos, industrialização por encomenda e entrega dos produtos industrializados (cabos de alumínio) ocorreram com emissões de notas fiscais dentro do mesmo dia, demonstrada pelo Fisco no Anexo 7 do Auto de Infração, justifica a Coobrigada “Distribuidora Guaxupé” dizendo que “*o processo de emissão de notas fiscais efetuadas pela Distribuidora Guaxupé se dá da forma por triangular, onde a operação é rápida. A CMR – Condutores Elétricos Ltda se programa pra atender a demanda de insumos e cabos prontos da distribuidora Guaxupé, pois são enviados com antecedência os pedidos de cabos para produção.*

Entende que tal procedimento está amparado pelos dispositivos legais referentes às operações de remessa para industrialização por encomenda, contidos no RICMS/02.

A Impugnante/Autuada acrescenta, ainda, que o curto prazo na operação decorre simplesmente da existência de estoque de insumos na indústria (CMR Condutores), como demonstrado no Anexo 11 da Impugnação (estoque escriturado no Sped de Fev/19).

Entretanto, tais argumentos não têm o condão de afastar a acusação fiscal, conforme se verá.

Como arguido e demonstrado pelo Fisco, a CMR Condutores Elétricos Ltda não mantém estoque de terceiros em seu estabelecimento, como comprova a

escrituração EFD/Sped Fiscal de fevereiro de 2019, que traz as informações dos estoques de 31/12/18. Transcreve-se da Manifestação Fiscal:

A CMR Condutores manteria como estoque de terceiros e liberaria aos poucos conforme as vendas da Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos EIRELI contrariando a resposta da pergunta feita através do AIAF 10.000033328.42 fl.09: “5. Ao término de alguma industrialização por encomenda os fios e cabos elétricos produzidos são encaminhados integralmente e no mesmo dia à empresa encomendante? Utiliza transporte próprio, transporte das empresas encomendantes ou contrata transportadora?” Resposta a fl.14: “5) **Não são remetidos integralmente**”.

Ainda, como prova de que a CMR Condutores **não trabalha com estoque de terceiros**, as impugnantes apresentam no anexo Demonstrativo de Estoque, às fls. 1135 a 1140, cópia do registro H010: INVENTÁRIO onde na coluna “IND_PROP” (Indicador de propriedade/posse do item) consta apenas o número “0” e às fls. 1141 a 1145 cópia do registro K200: ESTOQUE ESCRITURADO onde na coluna “IND_EST” (Indicador do tipo de estoque) também só consta o número “0”.

Segundo o Guia Prático EFD-ICMS/IPI – Versão 3.0.4 Atualização: 22 de Junho de 2020 os significados dos números são:

REGISTRO H010: INVENTÁRIO.

IND_PROP: Indicador de propriedade/posse do item:

0- Item de propriedade do informante e em seu poder;

1- Item de propriedade do informante em posse de terceiros;

2- Item de propriedade de terceiros em posse do informante

REGISTRO K200: ESTOQUE ESCRITURADO

IND_EST: Indicador do tipo de estoque:

0 - Estoque de propriedade do informante e em seu poder;

1 - Estoque de propriedade do informante e em posse de terceiros;

2 - Estoque de propriedade de terceiros e em posse do informante

Portanto **não há item ou estoque de propriedade de terceiros em posse do informante** confirmando que a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos EIRELI utiliza os produtos do estoque próprio da fábrica CMR Condutores pois não há estoque de produtos industrializados por encomenda.

(Destacou-se).

Cabe destacar que os registros do Bloco K do Sped Fiscal referem-se ao “Controle da Produção e do Estoque”, sendo que o registro K200 tem o objetivo de informar o estoque final escriturado por período de apuração (no exemplo apresentado pelo Fisco, refere-se aos meses de novembro e dezembro de 2019).

Conforme Guia Prático da EFD:

REGISTRO K200: ESTOQUE ESCRITURADO

Este registro tem o objetivo de informar o estoque final escriturado do período de apuração informado no Registro K100, **por tipo de estoque e por participante**, nos casos em que couber, das mercadorias de tipos 00 – Mercadoria para revenda, 01 – Matéria-Prima, 02 - Embalagem, 03 – Produtos em Processo, 04 – Produto Acabado, 05 – Subproduto, 06 – Produto Intermediário e 10 – Outros Insumos – campo TIPO_ITEM do Registro 0200.

(...)

A chave deste registro são os campos: DT_EST, COD_ITEM, IND_EST e COD_PART (este, quando houver). O estoque escriturado informado no Registro K200 deve refletir a quantidade existente na data final do período de apuração informado no Registro K100, estoque este derivado dos apontamentos de estoque inicial / entrada / produção / consumo / saída / movimentação interna.

Considerando isso, o estoque escriturado informado no K200 é resultante da seguinte fórmula: Estoque final = estoque inicial + entradas/produção/movimentação interna – Saída / consumo / movimentação interna.

Os estabelecimentos equiparados a industriais e atacadistas devem informar o estoque escriturado – K200 - e, caso ocorram movimentações internas, o K220.

(Destacou-se).

Observa-se que, no período trazido pelo Fisco, no Anexo 11 (Grupo Impugnação), registro K200 do Sped Fiscal, no campo destinado a informar “Indicador do tipo de estoque”, consta a informação “Estoque **de propriedade do informante e em seu poder**” (código “0”), não havendo para nenhum produto escriturado no período

a informação “Estoque **de propriedade de terceiros** e em posse do informante” (código “2”).

Como restou demonstrado pelo Fisco, o “Demonstrativo de Estoque” da CMR Condutores Elétricos Ltda (Anexo 11 da Impugnação), com o qual pretendeu a Impugnante demonstrar “*a existência de estoque de insumos na indústria (CMR Condutores) (...) como parte da sua organização, junto à CMR Vitória, para conseguir fazer frente, com rapidez, às encomendas por industrialização*”, apenas comprova que a CMR Condutores Elétricos Ltda não mantém estoque de terceiros em sua posse.

Oportuno ressaltar ainda que a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli também não mantém estoques de produtos para comercialização, conforme foi por ela declarado (Anexo 3 do Auto de Infração). Trecho transcrito abaixo:

Declaração de Inexistência de Estoque

A empresa Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli, com endereço na Rua Maria de Lourdes Faria 25, Bairro Leticia, Belo Horizonte/MG, Inscrição Estadual N° 001607640038, CNPJ N°. 11.985.218.0001-69 representada por Silvana Ferreira da Cruz, DECLARA, para fazer prova junto à Administração Fazendária de Sete Lagoas/MG **a inexistência de estoque de produtos acabados em sua sede, tendo em vista que trabalha com industrialização por encomenda e despacha seu material acabado diretamente do local de produção.**

(Destacou-se).

Registra o Fisco que “*os produtos das supostas industrializações por encomenda não possuem registro em livro de Controle da Produção e do Estoque e não possuem marca distinta que possam diferenciar dos produtos acabados da fábrica CMR Condutores, conforme respostas às perguntas 6 e 7 do AIAF 10.000033328.42 (pág.14):*

6. A CMR CONDUTORES ELETRICOS LTDA produz e comercializa mercadorias que também são fabricadas nas industrializações por encomenda de terceiros?
Resposta a fl. 241: 6) Sim comercializa.

7. A CMR CONDUTORES ELETRICOS LTDA utiliza livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3 previsto no artigo 176 do anexo V do RICMS, distinto para cada empresa encomendente de industrialização? Se não utiliza, como é controlado a entrada de matéria prima, saída, produção e o estoque de mercadoria de cada encomendente?

Resposta a fl. 241: 7) Utiliza sistema de controle interno.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A própria Autuada “CMR Condutores” confirma que as operações não foram efetivadas como documentado por meio das notas fiscais, quando afirma:

(...)

Neste contexto, o consistente estoque da CMR Condutores permite que todo o trâmite, desde a emissão da venda de insumos para industrialização, até a entrega do produto final industrializado, ocorra em pouquíssimo tempo. Ou seja, em razão de na CMR Condutores já haver boa quantidade de insumos, ela **não precisa aguardar a chegada da remessa (Etapa 2)**, podendo, desde já, promover a industrialização e disponibilizar o produto final.

(Destacou-se).

Observa-se que a indústria “CMR Condutores Elétricos” adquire matéria-prima/insumos, mantendo um estoque regular, para produção de cabos e fios (produto final), sendo que mantém também estoques do produto final, para atendimento a seus clientes. Ou seja, exerce tanto a atividade de industrialização quanto de comercialização de seus produtos.

Cabe pontuar que os Conhecimentos de Transporte, anexados pela “Distribuidora Guaxupé”, com o fim de comprovar que o material encomendado saiu da CMR Condutores Elétricos Ltda, tendo como destino São Paulo (cliente da Distribuidora Guaxupé), anexados às págs. 1422/1443, não tem implicação sobre as operações ora autuadas, uma vez que somente foram consideradas no lançamento, as notas fiscais emitidas pela “Distribuidora Guaxupé” com destino a clientes neste Estado.

Verifica-se que constam de tais CT-es como local de início da prestação a cidade de Guaxupé (onde se localiza a CMR Condutores), havendo apenas um CT-e que indica como local de início da prestação Belo Horizonte (pág. 1444), referenciando a NF-e 4909 e 4910 (emitidas após o período autuado).

Tais documentos corroboram a acusação fiscal, uma vez que as mercadorias supostamente industrializadas pela “CMR Condutores”, ficam na indústria, não havendo retorno físico destes, apenas circulação documental, saindo diretamente da indústria, localizada em Guaxupé, para seus clientes.

Por fim, cabe destacar que os documentos fiscais trazidos pela Defesa no Anexo 9 da Impugnação da “CMR Condutores” (Notas Fiscais de vendas de Cabos realizadas pela CMR Condutores Elétricos Ltda), com os quais pretende comprovar que “a CMR Condutores, quando quer vender cabos de alumínio, ela o faz por conta própria”, não foram capazes de sustentar tal afirmativa, como demonstrado pelo Fisco na seguinte análise:

- a maioria dos Danfes é destinada à outra UF, ou seja, sem destaque de ICMS/ST, conforme observado às fls. 956, 957, 958, 959, 964, 966, 968, 969, 972, 974, 977, 978, 980, 982, 984, 986, 988, 990, 992, 997, 998, 1000, 1002, 1003, 1004, 1006, 1008, 1010, 1013, 1015, 1017, 1018, 1020, 1022, 1025, 1026, 1029, 1031, 1032,

1033, 1036, 1038, 1040, 1041, 1043, 1046, 1048, 1051, 1052, 1053, 1055, 1057, 1058, 1060, 1061, 1062, 1065, 1067, 1068, 1070, 1074, 1076, 1078, 1079, 1081, 1082, 1085, 1086, 1087, 1089, 1091, 1093, 1094, 1097, 1098, 1101, 1103 e 1104;

- a partir de 05/08/16, os Danfes de operação interna foram destinados exclusivamente à uma única empresa, a Guaxucabos Materiais de Construção Ltda EPP, conforme observado às fls. 991, 995, 996, 999, 1001, 1005, 1007, 1012, 1016, 1019, 1023, 1024, 1028, 1030, 1035, 1039, 1042, 1045, 1047, 1050, 1054, 1056, 1059, 1064, 1066, 1069, 1072, 1073, 1075, 1077, 1080, 1084, 1088, 1090, 1092, 1095, 1096, 1100, 1102.

Conclui o Fisco que as vendas realizadas por conta própria sem precisar de intermediários foram sem destaque de ICMS/ST e, a partir de 05/08/16, para uma ou para uma única empresa favorecida. Nas vendas tributadas, quando não destinadas à outra UF, a CMR Condutores utilizou a simulação da industrialização por encomenda com o objetivo evitar o recolhimento do ICMS/ST.

Ademais, relata o Fisco que, tendo sido intimadas a comprovar os pagamentos/recebimentos relativos às operações de “industrialização por encomenda”, a “Distribuidora Guaxupé” e a “CMR Condutores” não foram capazes de identificar com precisão a realização das operações comerciais referente ao pagamento das industrializações por encomenda, pois, os supostos pagamentos ocorrem em forma de cessão de crédito das vendas realizadas e ainda existem divergências nas informações prestadas, conforme demonstra o Anexo 8 do Auto de Infração (comparativo da forma de pagamento).

Por seu turno, a Impugnante Autuada alega que a cessão de créditos é figura lícita e prevista no ordenamento jurídico brasileiro (art. 286 do Código Civil).

Traz as seguintes informações para justificar o fluxo dos pagamentos por meio de cessão de crédito:

- a “CMR Vitória” é quem vende insumos para a “Distribuidora Guaxupé”. Assim sendo, esta, nos pagamentos realizados diretamente à “CMR Vitória”, pode englobar tanto o débito referente ao fornecimento dos insumos (pela CMR Vitória), quanto o referente à industrialização por encomenda (pela CMR Condutores). Entretanto, ao realizar os pagamentos à “CMR Vitória” pela industrialização por encomenda da “CMR Condutores”, a dívida da Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli é cedida desta última CMR para a primeira;

- a razão pela qual a “CMR Condutores” cede créditos à “CMR Vitória” decorre do fato de que esta última possui um saldo positivo de adiantamentos feitos àquela;

- a CMR Condutores Elétricos Ltda tem como função o atendimento das demandas por industrialização por encomenda da CMR Vitória Condutores Elétricos Ltda - a qual, por sua vez, cuida da venda dos cabos de alumínio industrializados. Noutras palavras, a “CMR Condutores” é fornecedora da “CMR Vitória”, que toma seus serviços de industrialização por encomenda;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os adiantamentos realizados pela “CMR Vitória” à “CMR condutores” são devidamente contabilizados, conforme demonstram as contabilidades das duas sociedades, as quais possuem contas específicas para realizar o controle destes adiantamentos, como se comprova pelos Anexos 6 e 7 da Impugnação, contendo amostras dos balancetes da “CMR Condutores” e da “CMR Vitória”;

- nem sempre os pagamentos de determinados títulos são feitos integralmente. Quando isto acontece, a conta contábil referente ao cliente Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli, na contabilidade da CMR Condutores Elétricos Ltda fica com saldo devedor – sendo prática regular do dia-a-dia empresarial;

- por fim, quando a “CMR Vitória” recebe os títulos cedidos pela “Distribuidora Guaxupé”, ela converte os títulos em numerários mediante o desconto destas duplicatas em instituição financeira (FDIC).

A Impugnante Autuada apresenta demonstrativo de pagamentos realizados pela Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli à CMR Condutores Elétricos Ltda, por meio do Anexo 8 da Impugnação (amostra de pagamentos realizados tanto por cessão de créditos, quanto por depósito bancário).

A Coobrigada “Distribuidora Guaxupé” sustenta que os pagamentos questionados pelo Fisco no Anexo 8 e 9 da autuação são legítimos, tendo a “Distribuidora Guaxupé” como remetente na operação e a “CMR” como favorecido da operação, procedimento correto conforme a legislação.

O Fisco esclarece que não há questionamento quanto à legalidade da forma de pagamento adotada pela “Distribuidora Guaxupé” à “CMR Condutores”. Todavia, o que foi demonstrado é que a forma de pagamento, via cessão de crédito, é uma forma privilegiada de o Grupo CMR garantir o recebimento pelas suas vendas via simulação da industrialização por encomenda.

Transcreve-se trecho da Manifestação Fiscal, no qual o Fisco exemplifica as divergências encontradas entre as informações sobre os pagamentos das operações de industrialização, prestadas pela Autuada e pela Coobrigada:

Sobre a afirmação do Fisco que “existem divergências nas informações prestadas” pode ser comprovado pelo pagamento referente à NF-e 18428 no valor de R\$15.539,28 (fl.204), a CMR Condutores informa que foi realizado através transferência bancária para o Banco do Brasil no valor englobado de R\$106.014,60 (fls.203 e 205). Já a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos EIRELI informa que o pagamento da referida NF-e foi realizada através de cessão de crédito (fls. 206 a 208) no qual foram cedidos os valores referentes às suas vendas. Além das informações divergentes, em nenhuma delas é possível identificar o pagamento referente à NF-e 18428 no valor de R\$15.539,28.

Destaca, ainda, que no Anexo 8 - Demonstrativo de pagamentos pela industrialização por encomenda (Grupo Provas – e-PTA), observa-se que os valores

das notas fiscais são sempre diferentes dos valores da cessão dos créditos conforme págs. 1156, 1159, 1162, 1666, 1171, 1174, 1177, 1180, 1182, 1185, 1188, 1191, 1194, 1198, 1201, 1205, 1209, 1212, 1216, 1218, 1221, 1225, 1229, 1233, 1236, 1239 e 1244, demonstrando uma triangulação e confusão de pagamentos que justificam a afirmação do Fisco de que o que foi apresentado não foi capaz de identificar com precisão a realização das operações comerciais referente ao pagamento das industrializações por encomenda.

Ademais, da análise do “Demonstrativo de Pagamentos pela Industrialização por encomenda” (Anexo 8 da Impugnação da “CMR Condutores”) verifica-se apenas dois valores pagos por meio de TED (págs. 86/87), em todo o período autuado.

Noutra toada, a Impugnante Autuada sustenta que não houve simulação de operações de industrialização, como defendido pelo Fisco, visto que não haveria “ganho tributário” na suposta simulação com a Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli. E que este Conselho de Contribuintes tem decidido no sentido de que “quando entende haver simulação, sempre reconhece, além da identidade societária – que não há neste caso – um ganho tributário advindo da prática da simulação”.

Entretanto, como restou fartamente demonstrado nos autos, as operações de industrialização por encomenda não ocorreram, mas foram apenas simuladas com vista a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador do imposto, uma vez que a CMR Condutores Elétricos Ltda, ao simular tal industrialização por encomenda, deixou de ser o substituto tributário repassando a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST para a empresa supostamente encomendante que, além de recolhimento a menor do tributo, agia como distribuidor da própria CMR Condutores Elétricos Ltda, de onde realmente saíam as mercadorias com destino aos clientes.

Assim sendo, as operações de venda supostamente realizadas pela Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli foram, na verdade, realizadas pela CMR Condutores Elétricos Ltda, portanto, desacobertadas de documentação fiscal.

Logo, de acordo com o raciocínio que conduziu à autuação em análise, ou seja, considerando-se a existência de uma única operação, realizada entre a Autuada e o cliente, tem-se que a real operação encontrava-se desacobertada de documentação fiscal nos termos da norma ínsita no art. 149, inciso IV, da Parte Geral do RICMS/02, que assim dispõe:

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

(...)

IV - com documento não enquadrado nas hipóteses do inciso anterior ou do inciso V do caput do art. 216 deste Regulamento e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, conclui-se que não houve a emissão da nota fiscal hábil a acobertar o transporte das mercadorias do estabelecimento da Autuada para o destinatário da mercadoria, razão pela qual correta a multa isolada exigida pela Fiscalização:

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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte; (Grifou-se).

Nesse sentido, caracterizada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

Em se tratando de venda de produção própria da CMR Condutores Elétricos Ltda, a indústria é o responsável por substituição tributária, conforme previsto no art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Anexo XV do RICMS/02

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Os valores do ICMS Operação própria e do ICMS/ST devido estão demonstrados no Anexo 1 do e-PTA, apurados a partir dos valores das notas fiscais de saídas emitidas pela Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli com os

CFOPs 5.403 e 5.405 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído), relacionadas no Anexo 4 do e-PTA.

Registra-se que foram decotados dos valores de ICMS/ST apurados, os valores recolhidos pela “Distribuidora Guaxupé” a título de substituição tributária, no período autuado.

Diante do exposto, reputam-se corretas as exigências fiscais de ICMS Operação própria e ICMS/ST devido nas saídas das mercadorias e respectivas multas de revalidação previstas no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

Sujeição Passiva

Foram incluídos no polo passivo da autuação:

- os sócios-administradores da Autuada, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75;
- a empresa Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli e sua sócia, pela participação nas simulações, com fulcro art. 124, inciso I do CTN e no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

A Coobrigada Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli e sua sócia alegam que a fundamentação para inclusão do sócio no polo passivo da autuação seria inaplicável ao caso, qual seja o inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75. Isso porque, nos seus entendimentos, para que haja responsabilização do sócio pelo crédito tributário é essencial que se fundamente a prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, como previsto no art. 135, inciso III do CTN e no e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Defendem que este é o entendimento esposado em várias decisões deste Conselho de Contribuintes.

Requerem a exclusão da sócia da “Distribuidora Guaxupé” do polo passivo do crédito lançado, uma vez que a Fiscalização não arcou com o ônus probatório e argumentativo imposto pelo art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75, bem como não logrou demonstrar qual teria sido a ação ou omissão do sócio que contribuiu para o não recolhimento do tributo lançado.

Entretanto, não lhes cabe razão.

Como exposto no relatório fiscal, “a Empresa Distribuidora Guaxupé de Fios e Cabos Elétricos Eireli e sua sócia, pela participação nas simulações, foram incluídos como coobrigados conforme art. 124, inciso I do CTN e art. 21, inciso XII da nº Lei 6.763/75”.

Como já amplamente demonstrado nos autos, a empresa “Distribuidora Guaxupé” e sua sócia tomaram parte na simulação das operações com o intuito de reduzir o valor do imposto a ser recolhido, tendo concorrido de forma deliberada para a prática da infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse diapasão, respondem pelo crédito tributário, de forma solidária com a Autuada, os ora Coobrigados, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não recolhimento do tributo por estes.

(Grifou-se)

Verifica-se, ao contrário do entendimento externado pelos Coobrigados, correta a fundamentação legal para a inclusão inclusive do sócio no polo passivo da obrigação tributária. Ademais, prevê o art. 207 da Lei nº 6.763/75:

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. (grifou-se).

§ 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;

(...)

Por outro lado, a Impugnante/Atuada e seus sócios, ora coobrigados, alegam que, em que pese o consolidado *status* legal, doutrinário e jurisprudencial acerca da necessidade de aplicação do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e do ônus probatório do Fisco na alegação de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, a presente autuação simplesmente ignorou esta realidade e inseriu os sócios-administradores da Autuada como responsáveis tributários de forma arbitrária.

Dizem que à revelia das provas exigidas pelo art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, o Fisco limitou-se a argumentar em seu relatório fiscal “*que houve a prática, por parte dos sócios-administradores, do fato previsto no art. 2º, I, Lei nº 8.137/90, razão pela qual teria se configurada a hipótese do art. 135, III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75*”.

Entendem que não foi apontado pelo Fisco qual das condutas descritas no inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90, as quais tipificam o crime contra a ordem tributária, teriam sido praticadas pelos sócios da Autuada, para a hipótese de responsabilidade do art. 135, inciso III, do CTN.

Conclui que “no caso dos autos, o que se narra não é nenhum tipo de fraude em declarações, mas uma suposta operação simulada – que, diga-se, não tem nenhuma comprovação – entre duas pessoas jurídicas”, portanto, “nenhum dos fatos descritos pelo art. 2º, I, Lei nº 8.137/90 é apto a imputar ato ilícito a sócio-administrador, caso tenha sido operada a suposta simulação de operações aventada no Auto de Infração”.

Como a própria Defesa admite, a imputação de responsabilidade aos sócios pelo Fisco decorreu da prática de atos com infração à lei, decorrente da operação simulada que resultou na saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Código Tributário Nacional

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:

(...)

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;

(...) Grifou-se.

Induvidoso que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a simulação de operações, caracteriza a intenção de fraudar a Fiscalização mineira, restando evidenciada a intenção dolosa de suprimir ou reduzir tributo.

Dessa forma, os sócios-administradores respondem solidariamente pelo crédito tributário em análise, pois estes que desempenham funções administrativas e participam das deliberações da empresa. Não obstante, indiscutivelmente, possuíam o poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a prática da simulação, visando suprimir o valor do tributo devido a Minas Gerais, era do conhecimento desses. Assim, resta clara a intenção de lesar o erário mineiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a inclusão destes no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 4.371/4.389, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 10 de junho de 2021.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

D