

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.721/18/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000213478-06
Impugnação: 40.010136921-51, 40.010137725-97 (Coob.), 40.010137724-22 (Coob.), 40.010137723-41 (Coob.)
Impugnante: Frigorífico Cruzeiro do Sul Ltda - ME
IE: 001989118.00-42
Frigocosta Abatedouro Indústria e Comércio Ltda - ME (Coob.)
IE: 699185688.00-50
José Costa Mendonça Neto (Coob.)
CPF: 085.444.646-02
José Maria Costa Mendonça (Coob.)
CPF: 381.261.766-87
Proc. S. Passivo: André Barros de Moura/Outro(s)
Origem: DF/Ubá

EMENTA

ATO/NEGÓCIO JURÍDICO - DESCONSIDERAÇÃO. Constatada a simulação nos atos constitutivos da pessoa jurídica, nos quais figuram interpostas pessoas, com o intuito de não responder pelo crédito tributário decorrente das infrações cometidas, inaplicável é a desconsideração de negócio jurídico, tratando-se de fraude, que demanda o lançamento de ofício previsto no art. 149, inciso VII, do CTN c/c parágrafo único do art. 205 da Lei nº 6.763/75 e art. 84-A, inciso I, do RPTA.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Constatada a responsabilidade tributária solidária aos reais sócios da Autuada – que não constam dos atos constitutivos – e à empresa que funciona no mesmo espaço físico e integra o mesmo grupo empresarial, em razão de prática de atos com infração à lei e ao contrato social, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, inciso XII, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – ELEIÇÃO ERRÔNEA. Exclusão do Sócio José Costa Mendonça Neto, uma vez que não restou comprovado que o crédito correspondente à obrigação tributária decorreu de atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. Constatada a falta de escrituração de notas fiscais de entrada no livro Registro de Entradas. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI, da Lei nº 6.763/75. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para excluir a exigência no período em que não restou provada, de forma direta, a falta de escrituração.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – RETORNO DE INDUSTRIALIZAÇÃO - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatou-se, mediante análise de documentos fiscais de entrada, recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária na entrada de produtos resultantes do abate de gado bovino e suíno, quando do seu retorno de industrialização, em razão de indevida utilização do crédito presumido previsto no art. 75, inciso IV, do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 18, inciso II, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, além da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, do citado diploma legal. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para excluir as exigências no período posterior à entrada em vigor do art. 3º do Decreto nº 46.271/13, e também para incluir as exigências do período de 08/12 a 09/12, com base nos valores das operações do período, informados posteriormente pelo Contribuinte em sede de intimação.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado o aproveitamento indevido do crédito presumido previsto no art. 75, inciso XXXIII, do RICMS/02, já que a Autuada, por não ser estabelecimento industrial, não preenche os requisitos legais para sua utilização. Infração caracterizada nos termos do art. 75, § 17, do RICMS/02. Valores levados à recomposição da conta gráfica. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA. Constatada a saída de mercadoria em operação de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade, acobertada por nota fiscal na qual não houve o destaque do imposto incidente na operação. Infração caracterizada nos termos art. 12, inciso I, da Lei Complementar Federal nº 87/96 e art. 6º, inciso VI, da Lei nº 6.763/75. Valores levados à recomposição da conta gráfica. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - DAPI/LIVROS FISCAIS. Constatou-se que a Autuada consignou em documento destinado a informar ao Fisco o saldo da conta gráfica na Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, valor do débito do imposto inferior ao valor constante dos documentos fiscais emitidos no período, resultando em

recolhimento a menor do tributo. Valores levados à recomposição da conta gráfica. Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir as exigências de ICMS operação própria indevidamente destacado nas saídas internas, no período em que o tributo era exigível por substituição tributária pelas entradas em retorno de industrialização. Além disso, foram excluídos também valores de ICMS operação própria indevidamente inseridos na apuração da DAPI, quando não se vinculavam a nenhum documento fiscal emitido.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/08/12 a 31/12/13, das seguintes irregularidades:

- recolhimento a menor de ICMS/ST na entrada de produtos resultantes do abate de bovinos e suínos, quando do retorno de industrialização, em razão de aproveitamento indevido, nos meses de agosto a outubro de 2012 e janeiro de 2013 (fls. 258), do crédito presumido do art. 75, inciso IV do RICMS/02 (0,1% na saída de produtos resultantes do abate). Os valores de ICMS/OP apurados foram levados à recomposição da conta gráfica (fls. 425/426). Pelos débitos apurados na recomposição foram exigidos ICMS e Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Exigências, também, de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da citada Lei nº 6.763/75;

- aproveitamento indevido, nos meses de fevereiro a novembro de 2013 (fls. 258), do crédito presumido do art. 75, inciso XXXIII do RICMS/02 (2,4% nas aquisições isentas do item 459 da Parte 1 do Anexo IX), o qual foi lançado indevidamente na apuração do ICMS, já que a Autuada, por não ser estabelecimento industrial, não preenche os requisitos legais para utilização do benefício. Os valores de ICMS/OP apurados foram levados à recomposição da conta gráfica (fls. 425/426). Pelos débitos apurados na recomposição foram exigidos ICMS e Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- falta de destaque e recolhimento do ICMS incidente sobre as operações de saída interestadual (venda e transferência) com destino ao Estado do Rio de Janeiro. Os valores foram levados à recomposição da conta gráfica (fls. 425/426). Pelos débitos apurados na recomposição, foram exigidos ICMS e Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Pela falta de destaque da base de cálculo do tributo foi exigida a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII do mesmo diploma legal;

- divergências entre o valor de ICMS a recolher apurado pelas notas fiscais de saída (NF-e) e aquele declarado ao Fisco via Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI), o que resultou em recolhimento a menor do tributo referente às saídas internas. Os valores apurados foram levados à recomposição da conta gráfica (fls. 425/426). Pelos débitos apurados na recomposição, foram exigidos ICMS e Multa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Pelas diferenças entre a DAPI e o ICMS destacado nos documentos fiscais, foram exigidas as Multas Isoladas do art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” do mesmo diploma legal;

- falta de registro de notas fiscais de entrada, referentes a retorno de industrialização e também à aquisição de mercadorias industrializadas da empresa FRIGOCOSTA. Infração apurada pelo confronto dos arquivos eletrônicos Sintegra da Autuada e da empresa FRIGOCOSTA, que demonstrou a existência de recolhimentos de ICMS/ST sem o registro da corresponde nota fiscal de entrada. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75;

O crédito tributário total está demonstrado na planilha de fls. 255.

A empresa Frigocosta Abatedouro Indústria e Comércio Ltda e os Srs. JOSÉ MARIA Costa Mendonça e JOSÉ Costa Mendonça NETO foram incluídos como Coobrigados no Auto de Infração, nos termos do disposto no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O PTA encontra-se instruído com os seguintes documentos:

- ✓ Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000005806.32 (fls. 02/03);
- ✓ Ordem de Serviço nº 08.130.002.388-46 (fls. 04);
- ✓ Protocolo de entrega de documentos solicitados no AIAF nº 10.000005806.32 (fls. 05);
- ✓ AIAF nº 10.000007808.79 (fls. 06/07);
- ✓ Comunicado de Prorrogação do AIAF nº 10.000007808.79 (fls. 08/09);
- ✓ AIAF nº 10.000009040.55 (fls. 10/11);
- ✓ Auto de Infração (fls. 12/17);
- ✓ Relatório Fiscal denominado “Parte 1 – Da Sujeição Passiva e da Desconsideração Ato/Negócio Jurídico – Composição Societária” (fls. 18/27);
- ✓ Documento 1 – Impressão da página “Quem somos” do site <http://cruzeirosulalimentos.com.br/site/empresa.php>, do dia 01/10/13 (fls. 28/30);
- ✓ Documento 2 – Consulta RAIS através do PIS – Sebastião Carlos da Silva e Iran Furtado de Mendonça (fls. 31/45);
- ✓ Documento 3 – Procurações fornecidas pelos cartórios de São João Nepomuceno/Ubá e dados do Processo no TJMG nº 009.942-72.2012.8.13.0699 (fls. 46/61);
- ✓ Documento 4 – matéria publicada no sítio eletrônico do jornal “O Tempo”, visualizada em 15/10/13 (fls. 62/63);
- ✓ Documento 5 – Contrato de aluguel entre a FRIGOCOSTA ABATEDOURO INDÚSTRIA E COMÉRCIO e FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL (fls. 64/67);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ✓ Documento 6 – Solicitações do Fisco para apresentação do Livro de Registro de Empregados e Termo de Visita Fiscal (Termo de Constatação), de 01/12/12 (fls. 68/77);
- ✓ Documento 7 – Impressão de página do sítio “Registro.br”, do dia 02/10/13, do site “<http://cruzeirodosulalimentos.com.br>”, constando como responsável pela empresa: JOSÉ COSTA MENDONÇA NETO (fls. 78/80);
- ✓ Documento 8 – Dados da DAPI da FRIGOCOSTA ABATEDOURO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA e FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL; NF-e nº 000.032.953 e 000.000.143 (fls. 81/90);
- ✓ Documento 9 – Telefone constante do site <http://cruzeirodosulalimentos.com.br>, visualizado em 08/05/14, e telefone da FRIGOCOSTA na telelistas e na NF-e nº 33.223 (fls. 91/94);
- ✓ Documento 10 – Intimação a alguns clientes do FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL a fim de identificar o pedido de compra e o pagamento (fls. 95/149);
- ✓ Documento 11 – Intimações encaminhadas pelo Fisco nos termos do art. 83 do Decreto nº 44.477/08 e resposta apenas do FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL, do dia 21/10/13. As demais não tiveram resposta (fls. 150/194);
- ✓ Documento 12 – Cópia do Processo Judicial nº 0037949-44.2012 (fls. 195/200);
- ✓ Documento 13 – Contrato Social e alterações das empresas (a) FRIGORÍFICO MENDONÇA E SILVA (alterando a razão social para FRIGOCOSTA ABATEDOURO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA) e (b) FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL LTDA (fls. 201/243);
- ✓ Documento 14 – Termo de Constatação do Fisco de que os Srs. IVONE MARIA FRANCISCO DA SILVA e LUIZ AUGUSTO CONDÉ DA SILVA constam como funcionários da empresa FRIGOCOSTA ABATEDOURO IND. E COM. LTDA em seu Livro de Registro de Empregados (fls. 244/247);
- ✓ Relatório Fiscal denominado “Parte 2 – do PTA” – Inclusive Quadros de 1 a 5 (fls. 248/319);
- ✓ Quadro 6 – Apuração mensal de ICMS baseada nas NF-e e apuração mensal da diferença a recolher de ICMS e ICMS/ST – Agosto/12 a Dezembro/13 – Acompanha CD com dados completos do Quadro 6 (fls. 320/415);
- ✓ Quadro 7 – Demonstrativo anual das Operações/Prestações de SAÍDAS conforme DAPI, livro Registro de Apuração e Síntegra – Exercícios 2012/2013 (fls. 416/420);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ✓ Quadro 8 – Expressão real do movimento – Apuração pelo Fisco do ICMS e ICMS/ST com base nas NF-e, estorno de crédito e apuração de ICMS/ST – Quadros correspondentes à DAPI – Exercícios 2012/2013 (fls. 421/424);
- ✓ Quadro 9 – Recomposição da Conta Gráfica – Exercícios 2012/2013 (fls. 425/426);
- ✓ Quadro 10 – Crédito Tributário – Exercícios 2012/2013 (fls. 427/428);
- ✓ Anexo I – Declarações: do Instituto Mineiro de Agropecuária (IMA), de 08/10/13; da Unidade Técnica Regional do IMA/Viçosa, de 23/12/13 e do Escritório Seccional do IMA em Ubá, de 15/07/13 (fls. 429/446);
- ✓ Anexo II – Consulta de Contribuintes nº 078/2013 (fls. 447/450);
- ✓ Anexo III – Cópias do Regime Especial de Controle e Fiscalização de FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL LTDA e Mandado de Segurança (fls. 451/456);
- ✓ Anexo IV – Quadro 1 – Todas as entradas de produtor rural vs. Crédito presumido, a partir de fev./13 e Quadro 2 – Aquisições de produtor rural em março/13 e valor do crédito presumido caso fosse possível o aproveitamento vs. valor aproveitado (fls. 457/509);
- ✓ Anexo V – Recolhimentos de ICMS/ST (fls. 510/513);
- ✓ Anexo VI – Entradas e saídas de bois, vacas e suínos (fls. 514/515);
- ✓ Intimação do Auto de Infração nº 01.000213478.06 (fls. 516/520).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 563/601, acompanhada dos documentos de fls. 602/749.

Afirma, em apertada síntese, que:

- a desconsideração do quadro societário é indevida e os Srs. José Maria Costa Mendonça (Coobrigado) e José Costa Mendonça Neto (Coobrigado) não podem ser responsabilizados subsidiariamente somente por, respectivamente, possuir procurações para movimentar as contas bancárias da Autuada e constar de um site como responsável pela empresa;

- a empresa Frigocosta Abatedouro Ind. e Com. Ltda apenas presta serviço de abate para a Autuada, funcionando no mesmo endereço, mas de forma distinta, inclusive com o conhecimento da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), que lhe concedeu inscrição estadual. As operações estão de acordo com Capítulo XXXV do Anexo IX do RICMS/02 (remessa para industrialização sem trânsito no estabelecimento encomendante);

- a legislação de regência autoriza o aproveitamento do crédito presumido do art. 75, inciso IV do RICMS/02, na medida em que não faz distinção entre o abate em estabelecimento próprio ou de terceiros;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- por força do disposto no art. 18, inciso II, § 3º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e na Consulta de Contribuintes nº 078/13, o recolhimento de ICMS pela Autuada ocorre apenas na modalidade “substituição tributária pelas entradas”, não tendo ocorrido aproveitamento indevido do crédito presumido do art. 75, inciso IV do RICMS/02 e nem falta de recolhimento do ICMS operação própria. Salienta que o próprio Fisco afirma que, como a ST é recolhida na entrada, “*não resta imposto a ser debitado na saída*”;

- o Fisco ignorou o alcance do “princípio” da recomposição da conta gráfica na apuração do imposto, o qual estaria previsto no art. 195 do RICMS/02, não tendo seguido também os termos da Consulta de Contribuintes nº 078/13;

- há erros no trabalho, dentre os quais cita o Quadro 5, de fls. 309/319 (apuração do ICMS/ST na entrada, conforme Consulta de Contribuintes nº 078/13), que apresenta um erro de soma no valor total e duplicidade de lançamento de diversas notas fiscais, que lista. No item 3.27 da Impugnação, aponta notas fiscais que foram equivocadamente tratadas pelo Fisco como não escrituradas, quando, na verdade, estão todas lançadas no livro Registro de Entradas;

- a recomposição da conta gráfica não decotou as diversas autuações fiscais já havidas sobre as mesmas irregularidades, as quais lista às fls. 577/578;

- a alteração da atividade principal da Autuada (de atacadista para industrial), ocorrida em 04/04/13, desvinculou a Autuada dos efeitos do art. 18, inciso II e § 3º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, assim como da Consulta de Contribuintes nº 078/13, o que não foi considerado pelo Fisco na recomposição da conta gráfica, tendo sido indevidamente mantida a exigência de ICMS/ST pelas entradas em retorno de industrialização;

- a alteração do termo “estabelecimento não industrial” para “estabelecimento varejista”, ocorrida no § 3º do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 por força da publicação do Decreto nº 46.271/13, com efeitos a partir de 06/07/13, provocou a revogação tácita da Consulta de Contribuintes nº 078/2013. Em decorrência da mudança, a Autuada voltou ao regime normal de recolhimento de ICMS com débitos pelas saídas, devendo ser autorizado, a partir de então, o crédito presumido do art. 75, inciso IV do RICMS/02;

- a Consulta de Contribuintes nº 219/10, realizada pela Associação dos Frigoríficos de Minas Gerais, Espírito Santo e Distrito Federal (AFRIG), autorizava a utilização do crédito presumido do art. 75, inciso IV do RICMS/02 aos seus associados, condição da Autuada;

- no período de maio de 2013 a dezembro de 2013, a Autuada, estabelecimento industrial, ficou adstrita às regras dos arts. 12/46 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, com apuração das operações próprias e também da substituição tributária, aproveitando-se do crédito presumido previsto no art. 75, inciso XXXIII do RICMS/02;

- as reais diferenças entre os valores devidos e recolhidos a título de ICMS/OP e ICMS/ST não condizem com aquelas apuradas pelo Fisco. Apresenta os valores que entende devidos às fls. 587;

- as transferências entre a Autuada e a filial situada no Estado do Rio de Janeiro, realizadas a partir do terceiro decêndio de novembro de 2013, deram-se sem incidência ou destaque do ICMS em razão de reiteradas decisões judiciais que autorizavam tal situação e, também, com fulcro na Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ);

- nas operações interestaduais realizadas entre maio de 2013 e o segundo decêndio de novembro 2013, em razão da mudança de sua atividade principal de atacadista para industrial, o crédito presumido do art. 75, inciso XXXIII do RICMS/02 foi apropriado na proporção daquelas em relação às saídas totais. O mesmo se deu em relação aos créditos das compras tributadas de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem;

- ainda que o CC/MG entenda que a atividade da Impugnante é não industrial, a partir de abril de 2013 o crédito presumido do art. 75, inciso IV e § 2º do RICMS/02 seria devido, independentemente de a substituição tributária ser relativa à operação de entrada das mercadorias em retorno de industrialização ou de saída do encomendante em operação subsequente;

- as operações entre a Autuada e a empresa Frigocosta ocorreram com emissão de documentos fiscais. Assim, apesar de descon sideradas pelo Fisco, não haveria razão para exigência de multa isolada. Cita jurisprudência da 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG e pede, alternativamente, a aplicação do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75;

- o Fisco não identificou, com clareza, as infrações que ensejaram a aplicação de multa isolada, razão pela qual o Auto de Infração deve ser considerado nulo. Aduz que não é cabível a aplicação concomitante da multa de revalidação e da multa isolada, sendo a soma das duas uma valor exagerado, que fere o princípio do não confisco, a CF/88 e a jurisprudência do STF;

Requer ao final, a procedência da impugnação e a preservação do direito de juntada de outros documentos, em nome dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

O Coobrigado **JOSÉ MARIA COSTA MENDONÇA**, também inconformado, apresenta, pessoalmente, Impugnação às fls. 521/537, acompanhada dos documentos de fls. 539/541.

Argumenta, em síntese, que:

- a intimação de fls. 162/164, com quesitos a serem por ele respondidos, foi enviada para seu endereço de trabalho e não para o seu domicílio fiscal, razão pela qual não foi respondida. Alega que tal intimação seria nula;

- não é e nunca foi sócio da Autuada, tampouco participou de sua administração, sendo apenas um empregado, com procuração para movimentar suas contas bancárias, razão pela qual não pode ser incluído como Coobrigado com base no art. 135, inciso III do CTN. Salieta que o Fisco não comprovou a prática por ele de atos com infração de lei ou que excedam os poderes a ele conferidos por meio de procuração;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- de acordo com a Súmula nº 430 do STJ, a simples falta de recolhimento de tributos não implica responsabilização dos sócios, quicá de um simples empregado;

Requer, ao final, a procedência da impugnação com sua exclusão da coobrigação ou, alternativamente, a exclusão de sua responsabilidade pela multa isolada, em razão de não ter sido constatada falta de emissão de documentos fiscais ou concorrência de sua parte para o não registro de notas fiscais.

O Coobrigado **JOSÉ COSTA MENDONÇA NETO**, também inconformado, apresenta, pessoalmente, Impugnação às fls. 542/555, acompanhada dos documentos de fls. 556/562.

Argumenta, em síntese, que:

- a Intimação de fls. 176/178, com quesitos a serem por ele respondidos, foi enviada para endereço no qual ele não residia, na cidade de São João Nepomuceno. À época dos fatos, o Impugnante cursava faculdade na cidade de Juiz de Fora/MG, razão pela qual ocorreu impossibilidade e não falta de atendimento de intimação. Salienta que não possui qualquer vínculo com a Autuada;

- sua inclusão no polo passivo não está de acordo com os arts. 112, 121, 134 e 142, todos do CTN. A faculdade, cursada no período da manhã e os estágios, cursados no turno da tarde, todos em Juiz de Fora/MG, de segunda a sexta-feira, inviabilizavam que ele pudesse assumir qualquer cargo de gestão de uma empresa em São João Nepomuceno;

- apenas apresentou o desenvolvedor do site à Autuada, não sabendo o motivo de ter constado seu nome como responsável pela empresa no site <http://registro.br>, o que atribui a algum equívoco;

- sua assinatura como anuente no contrato de locação firmado entre a Autuada e Frigocosta decorre do fato de ser o proprietário do imóvel e das instalações anteriormente locadas à Frigocosta e, em parte, sublocadas por esta à Autuada;

- o próprio Fisco imputa a gerência/administração da Autuada ao Sr. José Maria Costa Mendonça, afirmando inclusive que ele seria o sócio de fato da empresa, não havendo fundamento na sua inclusão como Coobrigado pelo crédito tributário com base apenas no fato de, equivocadamente, aparecer como responsável pela empresa no site www.cruzeirosulalimentos.com.br, sem, contudo, demonstrar de forma objetiva a conduta ilegal por ele praticada. Cita jurisprudência do CC/MG para reforçar sua tese;

Requer, ao final, a procedência da impugnação com sua exclusão da Coobrigação.

O Coobrigado **FRIGOCOSTA ABATEDOURO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, também inconformado, apresenta, tempestivamente e por sua representante legal, Impugnação às fls. 752/761, acompanhada dos documentos de fls. 763/779.

Argumenta, em síntese, o que segue.

Preliminarmente:

- argui a nulidade do lançamento por ofensa ao contraditório e à ampla defesa. Aduz que a desconsideração de ato/negócio jurídico por dolo, fraude ou simulação depende de procedimento próprio, no qual seja garantida ampla defesa e o contraditório, nos termos do art. 116 do CTN c/c art. 205 da Lei nº 6.763/75. Entende que com uma única intimação para prestar esclarecimentos, o Fisco não teria condições de concluir pela ocorrência de operações simuladas entre o estabelecimento da Recorrente e o da Autuada;

Meritoriamente:

- é um estabelecimento certificado pelo IMA para realizar abates e presta tal serviço à Autuada, que adquire animais vivos e os remete diretamente para tal fim. Afirma a inexistência de qualquer irregularidade na operação, além da necessidade de o Fisco provar, e não apenas presumir, a simulação das operações entre duas pessoas jurídicas distintas;

- a empresa está em atividade desde 27/06/02 e as notas fiscais com as “taxas” de abate bovino comprovam a ocorrência prestação de serviço de abate para a Autuada, que possui sócios completamente distintos dos seus, sendo o fato de ocuparem as duas empresas o mesmo endereço apenas uma necessidade de caráter comercial;

- o parágrafo único do art. 116 do CTN apenas autoriza a desconsiderar os negócios jurídicos praticados com a finalidade de “dissimular a ocorrência do fato gerador”, não sendo autorizado ao Fisco desconsiderar escolhas lícitas do Contribuinte, que objetivem a reestruturação e a reorganização de seus negócios;

- não há qualquer vantagem econômica para as empresas envolvidas.

Requer, ao final, a procedência da impugnação com sua exclusão da Coobrigação.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 793/794 e do Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) de fls. 802/807. Além disso, inclui os documentos de fls. 808/888, referentes às seguintes alterações no crédito tributário:

- correção do erro na soma do valor total das entradas do mês de novembro de 2012 (Quadro 5 – fls. 310), que foi alterada de R\$ 1.589.099,38 (um milhão, quinhentos e oitenta e nove mil, noventa e nove reais e trinta e oito centavos) para R\$ 1.590.899,38 (um milhão, quinhentos e noventa mil, oitocentos e noventa e nove reais e trinta e oito centavos) – (Novo Quadro 5 – fls. 815);

- exclusão da duplicidade de lançamentos no Quadro 5 (e, conseqüentemente, no Quadro 4) nos seguintes meses:

- Fevereiro de 2013 – Notas Fiscais nºs 33.258, 33.259 e 33.260 (fls. 312 e 615);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 1º decêndio de setembro de 2013 – Notas Fiscais nºs 33.664, 33.665 e 33.666 (fls. 317 e 617);
- 3º decêndio de setembro de 2013 – Notas Fiscais nºs 33.701, 33.702 e 33.730 (fls. 317 e 618);
- 1º decêndio de outubro de 2013 – Notas Fiscais nº 33.734, 33.735 e 33.736 (fls. 317/618);

Além disso, foi incluída no cálculo do crédito tributário a Nota Fiscal de Entrada nº 33.797, no valor de R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais), referente ao 3º decêndio de outubro de 2013 e devidamente registrada no livro Registro de Entradas (fls. 678), por não ter sido relacionada no Quadro 5 (fls. 318).

Em virtude das alterações, o crédito tributário foi reformulado, com inclusão de novos Quadros 4, 5, 6, 8, 9 e 10 às fls. 810/842;

- alteração no valor da multa isolada do 3º decêndio de dezembro de 2012, que teria sido reduzida de R\$ 19.294,20 (dezenove mil, duzentos e noventa e quatro reais e vinte centavos) para R\$ 14.294,20 (catorze mil, duzentos e noventa e quatro reais e vinte centavos).

No entanto, cotejando o Demonstrativo do Crédito original (fls. 427) com no Novo Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 842), nota-se que o valor da Multa Isolada no período de 21/12/13 a 31/12/13 é exatamente o mesmo em ambos, qual seja, R\$ 14.294,20 (catorze mil duzentos e noventa e quatro reais e vinte centavos), não tendo o Fisco promovido qualquer alteração na rubrica;

- alteração da data de vencimento do ICMS/ST e da multa de revalidação do mês de julho de 2013, em razão de adequação às disposições do Regime Especial de Fiscalização a que estava sujeita a Autuada nesse período, que exigia o recolhimento do tributo no primeiro dia seguinte ao decêndio em que foi apurado.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada apresenta o Aditamento à Impugnação de fls. 902/907, acompanhado dos documentos de fls. 908/910, concordando com as correções vinculadas aos apontamentos 3.25, 3.26 e 3.28 da Peça de Impugnação, referentes, respectivamente, a erro de soma do Quadro 5 (3.25), duplicidade de lançamento de notas fiscais diversas no Quadro 5 (3.26) e falta de inclusão da Nota Fiscal nº 033.797 no Quadro 5 (3.28).

Por fim, reitera os demais termos da impugnação original e acrescenta que:

- não vê qualquer infração na divergência entre os valores das entradas declarados na DAPI e aqueles constantes do arquivo eletrônico Sintegra, não se justificando a aplicação da penalidade do art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, relacionada com a falta de registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados diretamente à apuração do imposto;

- os valores já autuados anteriormente em outros Autos de Infração, citados no item 3.29 da impugnação original (fls. 577/578), referem-se a “omisso de recolhimento/recolhimento a menor de ICMS” e, por essa razão, devem ser deduzidos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos Quadros 9.1 e 9.2 (Recomposição da Conta Gráfica), conforme dispõe o art. 195, § 2º, inciso VII do RICMS/02;

- apresenta, em anexo ao seu aditamento, os Quadros 4, 5 e 6 (fls. 908/910), elaborados de acordo com as regras a que entende estar sujeita, considerando-se como atacadista de agosto de 2012 a abril de 2013 e industrial de maio de 2013 a dezembro de 2013;

- o Documento 6, de fls. 881/888, apresentado pelo Fisco e referente a um mandado de segurança impetrado pela Autuada, nada tem a ver com a autuação e nem transitou em julgado, estando em fase de apelação junto ao Poder Judiciário;

Requer ao final a procedência do Aditamento, com integral cancelamento do Auto de Infração.

O Coobrigado **JOSÉ COSTA MENDONÇA NETO** apresenta Aditamento à Impugnação às fls. 895/896 para reiterar todos os argumentos da peça original de defesa.

Acrescenta apenas que o documento de fls. 808/809, que demonstra seu endereço cadastrado junto à Receita Federal, em nada altera a nulidade da intimação, pois a sua residência em local diverso está comprovada nos autos. Além disso, afirma que o art. 71 do Código Civil permite às pessoas naturais dispor de mais de um domicílio.

O Coobrigado **FRIGOCOSTA ABATEDOURO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA** apresenta Aditamento à Impugnação às fls. 951/952 apenas para ratificar os argumentos apresentados na peça inicial de defesa.

Apesar de regularmente notificado, o Coobrigado **JOSÉ MARIA COSTA MENDONÇA** não se manifesta.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 954/980, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta, em síntese, que:

- a inclusão dos Coobrigados está de acordo com a legislação de regência, posto que são eles os verdadeiros proprietários da Autuada. Argumenta que os endereços em que foram realizadas as intimações do art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008, são aqueles cadastrados na Receita Federal (José Neto) e nas procurações constantes do processo (José Maria), sendo plenamente regular, com fulcro no art. 238 do Código de Processo Civil (CPC), a intimação no endereço profissional. Saliencia que tais intimações não foram respondidas à época e permanecem sem resposta, mesmo após inequívoca ciência de sua existência por parte dos envolvidos;

- a desconsideração do ato/negócio jurídico de composição societária da Autuada seguiu os procedimentos previstos no RPTA. O documento de fls. 744 (Ficha de Inscrição na AFRIG), apresenta diversas demonstrações de que o Sr. José Neto era

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

um dos responsáveis pela empresa e também de que a empresa Autuada não existe na prática, posto que os dados e pessoas informados nos documentos a ela relacionados referem-se todos à Coobrigada Frigocosta;

- de todas as intimações enviadas com fulcro no art. 83 do RPTA, apenas a Autuada apresentou resposta, assinada pelo Sr. Sebastião Carlos da Silva, registrado como um dos representantes legais da empresa. Tal resposta informa que a gerência da Autuada estava a cargo do Sr. Iran Furtado de Mendonça, mesmo sendo tal indivíduo já falecido à época em que as informações foram prestadas;

- tanto a Autuada (fls. 744 e 875) quanto a Coobrigada Frigocosta (fls. 430/446) informam como sendo seu o Registro IMA nº 3846. Além disso, o Registro IMA nº 699-06976, também informado como seu pela Autuada (fls. 603), na verdade, é o número de registro anterior de Frigocosta junto àquele órgão. Ambas as situações reforçam a confusão entre as empresas;

- as NF-e não registradas no livro Registro de Entradas foram apuradas pela comparação entre o valor das entradas declarados na DAPI e aquele informado no arquivo eletrônico Sintegra, razão pela qual o Fisco não acatou as cópias do LRE apresentadas pela Impugnante às fls. 619/677. Salienta que a planilha de fls. 844 demonstra que os valores constantes do LRE ultrapassam, em todas as competências, os valores informados na DAPI;

- apesar da alteração do Código Nacional de Atividade Econômica e Fiscal (CNAE-F), de atacadista para industrial, ocorrida em 04/04/13, a Autuada jamais exerceu a atividade industrial, não podendo ser tratada como tal, nos termos da Consulta de Contribuintes nº 064/14;

- por força do disposto no Consulta de Contribuintes nº 078/13, o crédito presumido do art. 75, inciso IV do RICMS/02 somente incide sobre as saídas, não podendo ser estendido ao cálculo do ICMS/ST devido pelas entradas de mercadorias em retorno de industrialização;

- o crédito presumido do art. 75, inciso XXXIII do RICMS/02 não se aplica à Autuada, na medida em que seu estabelecimento não é industrial e, ainda, porque não há qualquer comprovação de ressarcimento dos 2,4% (dois inteiros e quatro décimos por cento) ao produtor rural, conforme exigido pelo § 17 do mesmo dispositivo legal;

- a mudança de redação do § 3º do inciso II do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 não alterou os valores devidos a título de ICMS, mas apenas seu momento de recolhimento, que a depender da época e do tipo de atividade exercida pelo estabelecimento, poderia ser na entrada ou nas saídas das mercadorias;

- os documentos apresentados pela Autuada e pela AFRIG para comprovar sua vinculação a tal entidade associativa apresentam diversas incongruências e indícios de não corresponderem à realidade. Salienta que as provas apresentadas não são suficientes para comprovar a suposta filiação e que a própria Impugnante, ao realizar a Consulta de Contribuintes nº 078/13, não cita em momento algum a informação de ser vinculada à AFRIG, informação bastante relevante para a análise do pedido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a exigência de ICMS/OP, não obstante sujeitar-se a Impugnante ao recolhimento de ICMS por substituição tributária, decorre da existência de NF-es de saídas internas em que o próprio Contribuinte destacou o imposto, não cabendo ao Fisco, apesar de entender indevido o imposto, excluir o tributo por ele lançado;

- não há que se falar em excluir as autuações de fls. 577/578, já que todas elas cuidam de omissão de recolhimento (imposto declarado em DAPI, mas não recolhido) e o Quadro 8 – Expressão real do movimento (fls. 421/424) já abate do ICMS apurado o valor do tributo declarado em DAPI, independentemente de ter sido devidamente pago ou se encontrar autuado por omissão de recolhimento. Abater as autuações no cálculo seria abater em duplicidade o imposto relacionado;

- as operações interestaduais de transferência para a filial situada no estado do Rio de Janeiro foram realizadas sem o destaque o imposto, o que contraria o disposto no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Não obstante a existência da Súmula nº 166 do STJ, o art. 110 do RPTA exclui da competência do CC/MG a negativa de aplicação de ato normativo em vigor;

- o Auto de Infração, no que tange a créditos, exclui apenas os presumidos, não trazendo qualquer modificação no crédito regular pelas entradas apropriado pela Impugnante;

- as multas estão alicerçadas na legislação e devidamente descritas e fundamentadas no Relatório Fiscal de fls. 248/257 dos autos. O pedido de cancelamento das multas, com fulcro no art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, não merece prosperar, posto que a Impugnante não atende aos requisitos do § 5º do mesmo dispositivo legal;

Requer, portanto, a procedência do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 793/807.

Do 1º Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 995/1.033, opina, em preliminar, por considerar desnecessário ao caso dos autos a desconsideração do ato ou negócio jurídico e também pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 793/794, para excluir o Coobrigado José Costa Mendonça Neto, em razão de não restar comprovada a prática por ele de atos de gestão com excesso de poderes ou infração à lei e, ainda, para excluir, em relação às mercadorias que foram tributadas por substituição tributária quando de sua entrada no estabelecimento, eventuais exigências de ICMS/OP em saídas internas, assim como seus reflexos em qualquer das exigências do Auto de Infração, mesmo que o Contribuinte tenha equivocadamente destacado algum valor no documento fiscal de saída, posto que esse tributo não é devido.

Da Diligência

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 16/03/16, decide converter o julgamento em Diligência de fls. 1.041, com o seguinte teor.

ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de

juntada de procuração. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização: 1) aponte as páginas do LRE onde consta o registro das notas fiscais listadas na planilha constante dos autos às fls. 302/304; 2) esclareça se foi apurado o ICMS/ST pelas entradas em retorno de industrialização, considerando-se o valor do ICMS das saídas interestaduais; demonstre ambos os valores. Caso positivo, demonstre qual o valor do ICMS/ST exigido, excluindo-se o valor do ICMS/OP referente às saídas interestaduais; 3) aponte qual o reflexo da alteração introduzida no art. 18, § 3º, da Parte I do Anexo XV do RICMS/02, pelo Decreto nº 46.271/2013 na autuação fiscal. Pela Impugnante Frigorífico Cruzeiro do Sul Ltda - ME, sustentou oralmente o Dr. André Barros de Moura e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa.

Dos Esclarecimentos da Fiscalização

A Fiscalização reformula o crédito tributário por meio do Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 1.044, anexando os documentos de fls. 1.045/1.048 e 1.065/1.133.

Além disso, manifesta-se às fls. 1.049/1.064 a respeito das alterações realizadas no crédito tributário e dos questionamentos apresentados pela 1ª Câmara.

Às fls. 1.049/1.055, apresenta suas respostas aos 3 (três) questionamentos apresentados pela 1ª Câmara.

Explica, em apertada síntese, o que segue.

No que tange ao questionamento nº 1 da Câmara de Julgamento, optou por excluir a Penalidade Isolada do art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75 no período compreendido entre o 3º decêndio de agosto de 2013 e dezembro de 2013, tendo em vista que a infração não foi comprovada de forma direta, com a inclusão nos autos das cópias do LRE, mas sim por prova indireta (presunção de não registro de documentos fiscais em razão de divergência entre as informações da DAPI e do arquivo eletrônico Sintegra).

Quanto ao questionamento nº 2, o Fisco informa que no período compreendido entre agosto de 2012 e o primeiro decêndio de julho de 2013, o ICMS/ST foi apurado pelas entradas, na proporção das saídas **internas** posteriores do estabelecimento, como pode ser visualizado no Quadro B de fls. 1.084. Além disso, os valores já recolhidos anteriormente a título de ICMS/ST nas entradas foram abatidos do tributo apurado.

A partir do segundo decêndio de julho de 2013, em razão de mudança na legislação, o ICMS/ST do estabelecimento atacadista, situação da Autuada, passou a ser devido somente pelas saídas internas, com utilização do crédito presumido do art. 75, inciso IV, do RICMS/02, na forma já apurada pelo Contribuinte.

Como consequência, o Fisco reformulou o crédito tributário, excluindo as exigências de ICMS/ST pelas entradas, a partir de julho de 2013, como pode ser visualizado na coluna “*ICMS ST a Complementar*” do Quadro 10.2 – “*Crédito Tributário – Exercício 2013*” (fls. 1.123), que está em branco para o período.

Nesse período, as operações de saída interestadual foram tributadas apenas com ICMS/OP, o qual foi levado à recomposição da conta gráfica.

Respondendo ao 3º item da diligência, reitera que alterou seu entendimento anterior e reformulou o crédito tributário, tendo em vista que após a já citada publicação do Decreto nº 46.271/13, apenas o varejista continuou recolhendo ICMS/ST na entrada, em retorno de industrialização, sendo que o Estabelecimento Autuado era, de fato, um atacadista.

Assim, como consequência da mudança legislativa em questão, a partir do 2º decêndio de julho de 2013 a Autuada passou a ter de recolher o ICMS/ST pela saída e não mais pela entrada, como foi exigido originalmente pelo Fisco. Por essa razão, foi necessário reformular o crédito e promover tal adequação às exigências.

Após responder aos questionamentos da 1ª Câmara, o Fisco passa a discorrer, às fls. 1.056/1.063, sobre as alterações promovidas no crédito tributário por meio da reformulação, afirmando, em síntese, que:

- em razão da publicação do Decreto nº 46.271/13, que modificou o art. 18, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a partir do 2º decêndio de julho de 2013 o crédito presumido do art. 75, inciso IV, do RICMS/02 foi utilizado nas operações próprias de saída interna, conforme entendimento contido na Consulta de Contribuintes nº 078/2013, o que conduziu a uma carga tributária de 0,1% (um décimo por cento) do valor da operação;

- incluiu na recomposição da conta gráfica o estorno dos demais créditos aproveitados pelo estabelecimento, na proporção percentual das saídas internas, tendo em vista que a utilização do crédito presumido do art. 75, inciso IV, do RICMS/02 impede o aproveitamento de qualquer outro crédito para as mesmas operações, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal;

- excluiu da recomposição da conta gráfica os valores de ICMS/OP indevidamente destacados em notas fiscais de saídas internas no período em que o ICMS/ST era cobrado pelas entradas, em retorno de industrialização (08/12 a 1º decêndio de julho de 2013) (notas e valores citados às fls. 1.061);

- como a Autuada informou os valores reais dos retornos de industrialização do período de 08/12 a 09/12 (após intimação do Fisco para tal), foram incluídas exigências de ICMS/ST pela entrada em retorno de industrialização para esse período;

- no 3º decêndio de novembro de 2013 e no 3º decêndio de dezembro de 2013, o Contribuinte inseriu indevidamente na apuração de sua DAPI débitos de ICMS/OP de saídas internas que não correspondem a nenhum documento fiscal emitido. Tais valores foram exigidos no Auto de Infração original, como se devidos fossem. Entretanto, os valores (respectivamente R\$ 251,82 e R\$ 16.417,55) foram

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

abatidos na recomposição da conta gráfica pelo Fisco, por se tratar de tributo inexistente;

- o valor da UFEMG de 2013 foi alterado para R\$ 2,5016, em razão de uso equivocado de valor diferente daquele vigente para o período;

- a Multa Isolada do art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75 foi excluída do 3º decêndio de agosto a dezembro de 2013, por falta de prova direta da infração;

- as exigências de ICMS/ST pela entrada em retorno de industrialização foram mantidas apenas no período de 08/12 a 1º decêndio de julho de 2013, em conformidade com a Consulta de Contribuintes nº 078/2013 e com a alteração trazida pelo Decreto nº 46.271/13. Além disso, foram incluídas exigências de ICMS/ST pela entrada em retorno de industrialização nos meses de agosto e setembro de 2012, em razão das informações prestadas pelo Contribuinte após intimação do Fisco;

- exclusão das exigências de ICMS/OP em operações internas no período em que era devido ICMS/ST pelas entradas, por se tratar de mero destaque indevido de imposto nas notas fiscais de saída;

- exclusão do ICMS/OP levado indevidamente à DAPI do 3º decêndio de novembro de 2013 ao 3º decêndio de dezembro de 2013, tendo em vista que tais valores não estão vinculados a nenhum documento fiscal emitido e nem se referem a nenhum fato gerador não acobertado por documento fiscal;

- os valores de ICMS/ST calculados pela saída das mercadorias e lançados na DAPI do mês 06/13 e do 1º decêndio de julho de 2013 são indevidos, pois nesse período, o ICMS/ST incidia nas entradas, em retorno de industrialização. Por essa razão, foram excluídos do saldo devedor apurado pelo Fisco para a rubrica, aparecendo como valores negativos na coluna “ST Saídas” do Quadro 8.2 de fls. 1.119.

Do Aditamento às Impugnações e das Novas Reformulações do Crédito Tributário

A Autuada apresenta o Aditamento à Impugnação de fls. 1.209/1.229, no qual reitera seus argumentos anteriores e acrescenta o que segue.

Afirma que a coluna “*Recolhimento a menor da operação interestadual*” deve ser excluída da recomposição da conta gráfica, pois ela conduz a uma duplicidade de créditos e débitos, que culminou na exigência de R\$ 1.709.332,95 (um milhão, setecentos e nove mil, trezentos e trinta e dois reais e noventa e cinco centavos) de ICMS/OP de operações interestaduais, quando o valor que entende correto seria R\$ 1.587.250,49 (um milhão, quinhentos e oitenta e sete mil, duzentos e cinquenta reais e quarenta e nove centavos). Apresenta seu cálculo às fls. 1210.

Transcreve parcialmente o inciso XIII do art. 222 do RICMS/02, afirmando que o dispositivo distingue claramente o “industrial fabricante” do “industrial abatedor”.

Às fls. 1.232/1.237 e 1.239, os Coobrigados José Costa e José Maria reiteram seus pedidos de exclusão do polo passivo da autuação.

Em razão de um erro na coluna “*Valor a ser recolhido – Salda da Recomposição menos o saldo da DAPI*” do Quadro 9.2 – “*Recomposição da Conta*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gráfica – Exercício 2013 Após Diligência Fiscal”, de fls. 1.122, o Fisco promove uma nova Rerratificação do Crédito Tributário às fls.1.246/1.254, corrigindo tal divergência.

Às fls. 1.260/1.266, a Coobrigada Frigocosta reitera seu pedido de exclusão do polo passivo da autuação. Às fls. 1.267/1.272, apresenta contrato de industrialização por encomenda de abate de gado, datado de 31/10/14, momento posterior à ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação (2012 e 2013).

A Autuada volta a aditar sua impugnação às fls. 1.282/1.293, reiterando os argumentos anteriores e acrescentando que:

- a Multa Isolada do art. 54, inciso IX, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, que substituiu aquela do art. 55, inciso I, do mesmo diploma legal, mostra-se incabível, porquanto o próprio Fisco reconhece que a apuração do ICMS na DAPI do período fiscalizado se deu de forma errônea, tendo em vista que o estabelecimento da Autuada seria não industrial. Acrescenta que o erro do cálculo do ICMS/ST decorreria dessa mesma discussão (industrial ou não industrial), o que seria suficiente para afastar a penalidade isolada;

- o quesito 2 da Diligência não foi atendido, pois não se demonstrou o valor do ICMS/ST exigido após a exclusão dos valores do ICMS/OP das operações internas e interestaduais;

- no quesito 3 da mesma Diligência, o Fisco empreendeu profundas correções na conclusão da ação fiscalizatória, ajustando-a às regras da redação original do art. 18, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, o que denotaria a fragilidade do trabalho fiscal;

- tem direito ao crédito presumido do art. 75, inciso IV, do RICMS/02 em todo o período autuado e não apenas a partir do 2º decêndio de julho de 2013, como considerou o Fisco com fulcro na Consulta de Contribuintes nº 078/2013;

- é incabível a Penalidade Isolada do art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que o aproveitamento indevido de crédito decorreu de mero erro na apuração do ICMS, em razão de interpretação advinda da Consulta de Contribuintes nº 078/2013. Cita outras autuações relativas a retorno ao estabelecimento encomendante, de produtos resultantes do abate de bovinos e suínos, nos quais a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG reconheceu a inexistência da Multa Isolada do citado art. 55, inciso XXVI;

- os débitos de ICMS/OP pelas saídas interestaduais do período de agosto de 2012 a 1º decêndio de dezembro de 2013 integram a presente autuação, mas foram também objeto de autuações fiscais não contenciosas (omisso), razão pela qual entende estar ocorrendo uma cobrança em duplicidade de tais valores. Salieta que as autuações por omissis são objeto de execuções fiscais em tramitação na 1ª e 2ª Varas Cíveis da Comarca de Ubá;

Às fls. 1.306/1.310, o Coobrigado José Maria apresenta novo Aditamento à Impugnação, afirmando o que segue.

Apresenta seu histórico profissional, os motivos que levaram à sua contratação como empregado e as funções por ele desempenhadas no estabelecimento da Autuada.

Acrescenta que as diligências fiscais, as inúmeras planilhas e o emaranhado de legislação, consultas, pareceres e reformulações do crédito tributário, evidenciam a fragilidade da imputação da responsabilidade a terceiro.

Conclui que se está diante de mero inadimplemento tributário, situação que não pode ensejar a responsabilização pessoal de sócio e muito menos de um empregado pelo crédito tributário.

Reitera os demais argumentos já apresentados e pede sua exclusão do polo passivo da autuação. Sucessivamente, pede que seja excluída, pelo menos, sua responsabilidade sobre a Multa Isolada por falta de registro de documentos fiscais no LRE.

Às fls. 1.312/1.316, o Coobrigado José Costa reitera seu pedido pela exclusão da responsabilidade solidária, apresentando documentos às fls. 1.317/1.323 que entende serem suficientes para demonstrar a ausência de tal responsabilidade.

Da Nova Manifestação Fiscal

O Fisco apresenta sua derradeira manifestação de fls. 1.325/1.348, referente à terceira (fls. 1.209/1.222) e quarta (fls. 1.282/1.293) impugnações da Autuada, além das correspondentes impugnações dos Coobrigados.

Reitera parte dos argumentos trazidos em sua Manifestação original (fls. 954/980) e também as alegações de fls. 1.049/1.063, apresentadas em resposta à Diligência da 1ª Câmara. Acrescenta o que segue.

A coluna “*Recolhimentos a menor na operação interestadual (no recolhimento a maior, os valores serão compensados)*” do “*Quadro 2 – Recomposição da Conta Gráfica – Exercício 2013 Após Diligência Fiscal*”, de fls. 1.249, ao contrário do que entende a Autuada, não representa exigência em duplicidade de qualquer valor, razão pela qual não deve ser excluída da recomposição da conta gráfica realizada pelo Fisco.

O valor calculado pelo Contribuinte às fls. 1.210 como sendo a correta apuração do ICMS/OP não recolhido a ser exigido na autuação R\$ 1.587.250,49 (um milhão, quinhentos e oitenta e sete mil, duzentos e cinquenta reais e quarenta e nove centavos) é apenas uma aproximação, posto que o valor correto, exigido pelo Fisco após as reformulações do crédito tributário R\$ 1.593.912,57 (um milhão, quinhentos e noventa e três mil, novecentos e doze reais e cinquenta e sete centavos), está demonstrado na última Reformulação do Crédito Tributário de fls. 1.168/1.169 e alicerçado nos documentos fiscais utilizados na autuação.

Apesar de o Quadro 9.2 – “*Recomposição da Conta Gráfica*”, de fls. 1.122, apresentar uma exigência de R\$ 1.693.853,44 (um milhão seiscentos e noventa e três mil, oitocentos e cinquenta e três reais e quarenta e quatro centavos) a título de ICMS/OP (coluna “*ICMS Normal – Valor a ser recolhido*”), tal documento continha um erro de soma nas linhas referentes às competências março e abril de 2013, 3º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decêndio de julho de 2013, 1º decêndio de novembro e 1º decêndio de dezembro. Tal valor foi corrigido para R\$ 1.578.433,06 (um milhão quinhentos e setenta e oito mil, quatrocentos e trinta e três reais e seis centavos), no novo Quadro 2 – “*Recomposição da Conta Gráfica*”, de fls. 1.248.

Confrontado com os fatos de que seu estabelecimento não abate animais (o que foi constatado em visita realizada pelo Fisco) e de que não possui nem mesmo autorização sanitária do IMA para realizar abates, tendo promovido uma alteração meramente formal de sua atividade, o Contribuinte mudou sua linha de argumentação, passando a alegar que seria um “industrial-encomendante”, nos termos do Regulamento do IPI. Entretanto, tal legislação se aplica apenas de forma subsidiária à legislação tributária estadual, estando o conceito de industrialização para fins de ICMS definido no art. 222 e incisos do RICMS/02.

Os novos recibos da Associação dos Frigoríficos de Minas Gerais, Espírito Santo e Minas Gerais (AFRIG), apresentados às fls. 1.223/1.229, possuem os mesmos vícios daqueles já apresentados anteriormente, não comprovando a filiação da Autuada a tal associação.

Em nenhuma das competências envolvidas na autuação o Fisco substituiu a Penalidade Isolada do art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (excluída parcialmente em sede de reformulação do crédito tributário) por aquela do art. 54, inciso IX, alínea “a”, do mesmo diploma legal. Ambas as penalidades já faziam parte do Auto de Infração original.

Para apurar o crédito tributário, foram promovidos acertos na conta corrente fiscal do Contribuinte, com exclusão de créditos e débitos indevidos, além das diferenças entre o ICMS/ST e o ICMS/OP apurados pelo Fisco e aqueles declarados pelo Contribuinte.

Os valores exigidos nos Autos de Infração de omissos foram considerados para fins de apuração do crédito tributário, assim como aqueles declarados em DAPI e recolhidos, exatamente como se daria em qualquer recomposição de conta gráfica. Por essa razão, não existe a cobrança em duplicidade alegada pela Autuada. Demonstra-se às fls. 1.344/1345, por meio de dados numéricos que não existe a citada duplicidade.

Ressalta que a Autuada incluiu nos autos dos processos judiciais de execução dos omissos, as mesmas alegações de duplicidade de exigências trazidas no presente Auto de Infração e que, não obstante a patente improcedência do pedido, caso obtenha sucesso e seu pleito naquela esfera, deve ser exigido da Autuada o valor de R\$ 772.690,79 (setecentos e setenta e dois mil, seiscentos e noventa reais e setenta e nove centavos) a título de ICMS, sob pena de tais valores, declarados pelo Contribuinte como devidos em DAPI, não sejam exigidos nem administrativamente, nem judicialmente.

Salienta que todos os acertos positivos e negativos foram considerados no cálculo do crédito tributário, restando apenas as exigências de ICMS/OP - R\$ 1.593.912,57 (um milhão, quinhentos e noventa e três mil, novecentos e doze reais e cinquenta e sete centavos) e ICMS/ST - R\$ 546.351,45 (quinhentos e quarenta e seis mil, trezentos e cinquenta e um reais e quarenta e cinco centavos), conforme calculado

na última reformulação do crédito tributário e demonstrado no Quadro 10.2 – “Crédito Tributário – Exercício 2013”, de fls. 1.250.

Pede a procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações realizadas, especialmente daquela de fls. 1.246/1.254.

Do 2º Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG adequa seu entendimento anterior e em Parecer de fls. 1.354/1.375, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, por considerar desnecessário ao caso dos autos a desconsideração do ato ou negócio jurídico. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário de fls. 793/794, 1.044/1.064, 1.130/1.134 e 1.246/1.254 e, ainda, para excluir o Coobrigado José Costa Mendonça Neto, em razão de não restar comprovada a prática por ele de atos de gestão com excesso de poderes ou infração à lei. Além disso, a partir do 2º decêndio de julho de 2013, para adequar a carga tributária efetiva do ICMS/OP ao percentual de 0,1% (um décimo por cento) do valor da operação (e não do saldo devedor do imposto), nos termos do art. 75, inciso IV, do RICMS/02.

Em sessão realizada em 14/12/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 24/01/18. Pela Impugnante Frigorífico Cruzeiro do Sul Ltda - ME, assistiu à deliberação o Dr. André Barros de Moura e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

Em razão do Decreto nº 47.313/17, publicado no órgão Oficial em 23/12/17, que suspendeu os prazos processuais no âmbito do contencioso administrativo tributário do Estado de Minas Gerais no período de 26 de dezembro de 2017 a 20 de janeiro de 2018, o presente Auto de Infração foi devolvido ao setor de pautamento para inclusão em nova pauta, conforme Comunicado nº 181/2017 do CC/MG.

Em sessão realizada em 21/02/18, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 27/02/18. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. André Barros de Moura e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram em sua maior parte utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, exceto quanto à adequação da carga tributária efetiva do ICMS/OP, e salvo outras pequenas alterações pontuais.

Das Preliminares

Da Desconsideração do Negócio Jurídico

O Fisco, entendendo ter havido uma dissimulação do quadro societário da Autuada, realizou o procedimento de desconsideração de ato ou negócio jurídico,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

previsto no art. 83, § 4º do RPTA, para incluir no polo passivo da autuação aqueles que entende como os verdadeiros sócios da Autuada:

Art. 83. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

(...)

§ 4º Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico, o Auditor Fiscal da Receita Estadual, simultaneamente ou após o início da ação fiscal, deverá:

I - nos termos deste artigo, intimar o sujeito passivo a prestar esclarecimentos e apresentar provas que julgar necessárias, no prazo de 20 (vinte) dias, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico sujeitos à desconsideração.

II - promover o lançamento do crédito tributário, nos termos do art. 84, com exigência do tributo devido e da multa de revalidação cabível, se, após a análise dos esclarecimentos e provas prestados, concluir pela desconsideração.

No entanto, é de se notar que a utilização de “sócios-laranjas” com intuito de ocultar os verdadeiros responsáveis por uma empresa é um típico caso de conduta dolosa, com intuito de fraudar os documentos constitutivos e também os eventuais credores de créditos comerciais ou tributários.

O mesmo art. 83 do RPTA, em seu § 7º, exclui a utilização do procedimento de desconsideração nas hipóteses em que resta comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação:

Art. 83.

(...)

§ 7º O procedimento disposto no §4º não se aplica a atos e negócios jurídicos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifou-se)

Nessas situações, o lançamento deve ser efetuado de ofício pelo Fisco, conforme determina o art. 149, inciso VII do CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, saliente-se que o procedimento de desconsideração de ato jurídico levado a efeito pelo Fisco, apesar de desnecessário, mostrou-se mais benéfico aos Sujeitos Passivos, na medida em que lhes proporcionou uma oportunidade adicional de refutar o lançamento.

Ademais, o art. 84-A do RPTA expressamente afasta a existência de nulidade nas situações em que o Fisco, cercado de maiores cuidados no que tange à ampla defesa e ao contraditório, utiliza o procedimento de desconsideração para situações que envolvam dolo, fraude ou simulação:

Art. 84-A. A eventual utilização do procedimento aplicável à desconsideração dos atos ou negócios jurídicos nos casos de dolo, fraude ou simulação:

I - não implica nulidade do auto de infração;

II - não garante ao contribuinte o benefício previsto no §5º do art. 83;

III - não afasta a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Nesse sentido, são vários os lançamentos julgados procedentes por este Conselho de Contribuintes nos quais o Fisco incluiu os verdadeiros proprietários das empresas atuadas no polo passivo da obrigação tributária sem realizar a desconsideração do negócio jurídico. Cite-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 19.073/11/2ª, 18.923/10/2ª, 19.644/12/2ª e 20.003/13/2ª.

Sobre o tema, já se manifestou o 1º Conselho de Contribuintes Federal.
Confira-se:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 14120.000046/2005-90

RECURSO Nº : 149.454

MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2002 E 2003

RECORRENTE : ORI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.

RECORRIDA : 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

SESSÃO DE : 07 DE DEZEMBRO DE 2006

ACÓRDÃO Nº : 103-22.825

SUJEIÇÃO PASSIVA - SÓCIOS DE FATO - COM BASE NO COMANDO CONTIDO NO ARTIGO 149, VII, DO CTN, NO CASO DE SIMULAÇÃO NOS ATOS CONSTITUTIVOS DA PESSOA JURÍDICA, ATRAVÉS DA UTILIZAÇÃO DE SÓCIOS DITOS "LARANJAS", PODE SER EFETUADO O LANÇAMENTO DO IRPJ E TRIBUTAÇÃO REFLEXA DIRETAMENTE NOS "SÓCIOS DE FATO", IDENTIFICADOS PELA FISCALIZAÇÃO, POSTO SEREM ESTES EFETIVAMENTE OS CONTRIBUINTES NA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ARTIGO 121, I, DO CTN.

(...)

RECURSO VOLUNTÁRIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

Ressalte-se, por oportuno, que o procedimento de desconconsideração do negócio jurídico, quando efetuado pelo Fisco em hipóteses nas quais não é necessário tal procedimento, permite uma maior defesa aos envolvidos.

Da Alegação de Nulidade do Feito

De forma incidental, ao questionar as penalidades aplicadas no Auto de Infração (fls. 598), a Impugnante afirma que as multas isoladas são nulas, na medida em que o Fisco não apontou, com clareza, qual seria a obrigação acessória descumprida.

No entanto, razão não lhe assiste em seu pleito, pois as infrações que ensejaram a aplicação de penalidades estão devidamente descritas e capituladas ao longo do PTA.

Há nos autos exigência de diversas multas isoladas, as quais encontram-se devidamente descritas no campo “PENALIDADE” do Auto de Infração (fls. 17). A discriminação das infringências que levaram à aplicação das penalidades foi feita pelo Fisco às fls. 249/254, ao passo que a quantificação das penalidades isoladas exigidas pode ser visualizada na tabela de fls. 255.

Dessa forma, considerando que as multas isoladas estão devidamente capituladas, fundamentadas e em consonância com a legislação tributária, não há que se falar em nulidade por falta de clareza em sua exigência.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de aproveitamento indevido dos créditos presumidos do art. 75, incisos IV e XXXIII do RICMS/02, falta de destaque e recolhimento do ICMS em operações de saída interestadual, divergência entre o valor do ICMS recolhido e aquele declarado ao Fisco por meio de DAPI e, ainda, falta de registro de notas fiscais de entrada referentes a retorno de industrialização.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação simples e em dobro do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, além das Multas Isoladas do art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” e do art. 55, incisos I, XXVI e XXXVII, todas da Lei nº 6.763/75.

Por uma questão de praticidade, o Fisco dividiu o Auto de Infração em duas partes distintas:

- a primeira, denominada pelo Fisco de “**Parte 1 – Da Sujeição Passiva e da Desconconsideração Ato/Negócio Jurídico – Composição Societária**”, cuida das questões relacionadas com a Sujeição Passiva, iniciando-se às fls. 19 e terminando às fls. 247;

- a segunda, nomeada “**Parte 2 – Do PTA**”, trata das infrações praticadas pela Autuada, dos documentos que as comprovam e, ainda, da apuração do crédito tributário, iniciando-se às fls. 248 e terminando às fls. 515.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, antes da análise da Sujeição Passiva em si, opta-se por trazer uma pequena explanação da sequência dos fatos que culminaram na lavratura do presente Auto de Infração, mormente no que tange ao histórico das empresas e pessoas envolvidas.

No ano de 1987 foi constituída a empresa CINDUCAR Com. Ind. Ubaense de Carne Ltda, Inscrição Estadual nº 699.501886.00-20, que tinha como sócio administrador o atual Coobrigado JOSÉ MARIA COSTA MENDONÇA.

Sua inscrição estadual foi cancelada em 29/12/03, deixando dívidas tributárias formalizadas nos PTAs nºs 02.000004385-92 e 01.000006249-67, os quais encontram-se hoje inscritos em dívida ativa, inclusive com o Sr. JOSÉ MARIA e demais sócios arrolados como responsáveis solidários pelos créditos.

Em 10/06/02, um ano e meio antes do cancelamento da inscrição da empresa CINDUCAR, foi criado o FRIGORÍFICO MENDONÇA E SILVA Ltda., Inscrição Estadual nº 699.185688.00-50, cujos sócios eram os Srs. SEBASTIÃO Carlos da Silva e o Sr. IRAN Furtado de Mendonça, este último, responsável pela administração da empresa (fls. 203/206).

Em 05/08/09, em razão de alteração no contrato social, o Sr. SEBASTIÃO passou a exercer também o poder de gerência da sociedade (fls. 215/216).

Em 12/03/10, o FRIGORÍFICO MENDONÇA E SILVA passou a adotar o nome fantasia de FRICOSTA, tendo sua administração voltado a ser exclusivamente do Sr. IRAN (fls. 219).

Em 28/03/11, os sócios IRAN e SEBASTIÃO deixaram a sociedade, sendo admitidos para substituí-los, os Srs. Joselito Alves Rodrigues, Saulo Augusto Moura Santos, Fernando Costa Mendonça e Silvane Pereira Lopes Mendonça (fls. 223/224). A administração ficou a cargo dos sócios Joselito e Silvane (fls. 227).

Na mesma data, a denominação social foi alterada para FRIGOCOSTA Abatedouro Ind. e Com. Ltda e o objeto social foi ampliado, especialmente para incluir o comércio atacadista e o transporte dos produtos resultantes de abate, assim como a industrialização, por conta própria ou por ordem de terceiros, dos mesmos produtos (fls. 225).

A FRIGOCOSTA, que oficialmente seria responsável pelo abate de um grande número de bovinos e suínos, possui em seus registros apenas um empregado: o Coobrigado JOSÉ MARIA, exercendo a função de gerente comercial. Note-se que a empresa que supostamente abate todo o gado adquirido pela Autuada, paradoxalmente, não possui um único empregado contratado para trabalhar com o abate de animais.

Importante salientar que o sócio Fernando Costa Mendonça é irmão do Coobrigado JOSÉ MARIA e que a sócia Silvane Medonça é ex-exposa do mesmo Coobrigado, além de ser mãe do outro Coobrigado, o Sr. JOSÉ Costa Mendonça NETO.

Em 25/06/12 foi criada a empresa FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL Ltda, ora Autuada, tendo como sócios os mesmos Srs. IRAN e SEBASTIÃO, antigos sócios do FRIGORÍFICO MENDONÇA E SILVA (atual FRIGOCOSTA), ambos com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderes de gerência (fls. 234). A empresa foi criada tendo como sede o mesmo endereço da Coobrigada FRIGOCOSTA, qual seja, Rua José Lourenço da Silva, nº 1.200, Bairro Luz, Ubá/MG.

A criação do FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL decorre de desentendimento entre os sócios da FRIGOCOSTA, que culminou na propositura, em 03/10/12, da Ação Judicial nº 0093942-72.2012.8.13.0699, que tem como autores a própria FRIGOCOSTA e seus sócios Fernando e Silvane e, como réus, seus outros dois sócios, os Srs. Joselito e Saulo (fls. 60/61).

Ao constituir a empresa FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL, a intenção era criar, “apenas no papel”, uma nova empresa, transferir-lhe toda a comercialização das mercadorias e, principalmente, o faturamento das vendas, mantendo na empresa FRIGOCOSTA apenas a prestação de serviço de abate, o que de fato ocorreu, conforme se depreende do confronto entre as DAPIs de ambas as empresas (fls. 81/86), que mostra perfeitamente a transposição do faturamento de FRIGOCOSTA para o FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL a partir da constituição dessa última.

O próprio sítio eletrônico do FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL (www.cruzeirosulalimentos.com.br), apesar de ter sido criado em 2013, traz a expressão “desde 1987”, denotando que as quatro pessoas jurídicas até aqui citadas (Cinducar, Frigorífico Mendonça e Silva, Frigocosta e Frigorífico Cruzeiro do Sul), no fundo, não passam de um único empreendimento que, como se verá, pertence de fato a dois dos Coobrigados, o Sr. JOSÉ MARIA e o seu filho JOSÉ NETO. Até mesmo o telefone constante do sítio da Autuada pertence à empresa FRIGOCOSTA (fls. 92/94).

Alguns clientes da Autuada, intimados pelo Fisco a prestar esclarecimentos, afirmam que os pedidos de compra eram feitos por telefone, aos Srs. Luiz Augusto Conde da Silva e Ivone Maria Francisco e que os pagamentos eram feitos ao FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL, por meio de boletos bancários vinculados à conta corrente do Bradesco, conforme doc. de fls. 95/149.

Como se verá, essa conta corrente era administrada por procuração pelo Coobrigado JOSÉ MARIA. Saliente-se que os Srs. Luiz Augusto e Ivone não são funcionários do FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL, que como já dito, tem um único empregado registrado, o Sr. JOSÉ MARIA.

Em 23/07/12, o FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL torna-se locador de 2 (duas) câmaras de resfriamento, 4 (quatro) câmaras de congelamento e uma sala de escritório, de propriedade de FRIGOCOSTA e localizados no mesmo nº 1.200 da Rua José Lourenço da Silva, em Ubá/MG, tendo assinado como anuente, dentre outros, o Sr. JOSÉ NETO, ora Coobrigado (fls. 65/66).

O Sr. SEBASTIÃO, apesar de ser formalmente sócio administrador do FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL, empresa que realizaria apenas na comercialização de mercadorias industrializadas por FRIGOCOSTA, quando de uma visita realizada pelo Fisco, foi encontrado trajando um uniforme de abate, inclusive com luvas de açougueiro, não obstante o fato de não estar registrado como empregado de FRIGOCOSTA (responsável pelos abates), denotando a confusão entre as duas empresas que, lembre-se, funcionam exatamente no mesmo endereço.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Sr. IRAN, que possui ensino fundamental incompleto, foi empregado de Fernando Costa (irmão do Coobrigado JOSÉ MARIA) entre os anos de 2008/2011, exercendo atividade rural, especificamente no cargo de “motorista de furgão ou veículo similar” e percebendo remunerações entre R\$ 830,00 (oitocentos e trinta reais) e R\$ 1.090,00 (mil e noventa reais) (fls. 35/45). Faleceu em 30/10/13, sendo sua condição de motorista, inclusive, informada em reportagem sobre seu falecimento (fls. 24).

Em 24/05/13, o FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL abriu uma filial na cidade do Rio de Janeiro, tendo por objeto o comércio atacadista de carnes bovinas, suínas e derivados (fls. 241). Trata-se do estabelecimento envolvido nas transferências interestaduais sem destaque e recolhimento de ICMS, um dos objetos do presente Auto de Infração.

Durante todo o período, os envolvidos na autuação, especialmente o Coobrigado JOSÉ MARIA e seu irmão, Fernando Costa Mendonça, detinham um grande número de procurações para representação de pessoas e empresas, que podem ser assim resumidas:

- o Coobrigado JOSÉ MARIA é procurador de FRIGORÍFICO MENDONÇA E SILVA (hoje FRIGOCOSTA) desde 06/09/02, possuindo “*amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar livremente todos os negócios e interesses dela outorgante*”, inclusive “... *podendo movimentar suas contas correntes sob qualquer modalidade*” (fls. 49);

- o Sr. Fernando Costa Mendonça, (irmão do Coobrigado JOSÉ MARIA e sócio administrador de FRIGOCOSTA desde 25/03/11) foi procurador de FRIGORÍFICO MENDONÇA E SILVA (hoje FRIGOCOSTA) no período de 12/05/04 a 21/01/05, possuindo “*amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar livremente todos os negócios e interesses dela outorgante*”, inclusive “*podendo movimentar suas contas correntes sob qualquer modalidade*” (fls. 50);

- o Sr. Fernando Costa Mendonça é procurador de FRIGOCOSTA desde 21/01/05, possuindo amplos poderes para “*gerir e administrar livremente todos os negócios e interesses dela outorgante*”, inclusive “*podendo movimentar suas contas correntes sob qualquer modalidade*” (fls. 52);

- o Sr. Fernando Costa Mendonça é procurador de FRIGORÍFICO MENDONÇA E SILVA (hoje FRIGOCOSTA) desde 10/02/06, com poderes especiais para movimentar conta corrente desta última junto à Cooperativa de Crédito Rural de São João Nepomuceno - CREDIMATA (fls. 53).

- o Coobrigado JOSÉ MARIA é procurador do FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL desde 05/09/12, com poderes especiais para movimentar conta corrente deste último junto ao CREDIMATA (fls. 55);

- o Coobrigado JOSÉ MARIA é procurador do FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL desde 05/09/12, com poderes especiais para movimentar conta corrente deste último junto ao Banco Bradesco (na qual ocorriam os recebimentos de vendas da empresa) (fls. 56);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Coobrigado JOSÉ MARIA é procurador do Sr. IRAN FURTADO, desde 14/09/12, com poderes especiais para movimentar conta corrente em nome deste último junto ao Banco Bradesco (fls. 54);

- o Coobrigado JOSÉ MARIA é procurador do FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL, desde 05/03/13, com poderes especiais para movimentar conta corrente deste último junto ao Banco do Brasil (fls. 57);

- o Coobrigado JOSÉ MARIA é procurador de SEBASTIÃO CARLOS, desde 19/11/13, com poderes especiais para representá-lo junto ao Banco Bradesco (fls. 59). Destacam-se os amplos poderes para abertura e movimentação de contas em nome do outorgante;

Depreende-se de todo o exposto que o Coobrigado JOSÉ MARIA, titular da empresa CINDUCAR desde 1987, ao ver-se, no ano de 2002, diante de autuações milionárias do Fisco Estadual contra aquela empresa, tendo sido inclusive arrolado como Coobrigado nos PTAs (hoje inscritos em dívida ativa), constituiu uma nova empresa (FRIGORÍFICO MENDONÇA E SILVA) em nome de terceiros (IRAN e SEBASTIÃO), no intuito de escapar da responsabilidade por eventuais exigências decorrentes de infrações, mormente de ordem tributária, como as que se apresentam no presente Auto de Infração.

As procurações com amplos poderes para gerir as contas bancárias do FRIGORÍFICO MENDONÇA E SILVA (hoje FRIGOCOSTA), do FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL (Autuada) e, até mesmo, dos “sócios laranjas” (IRAN e SEBASTIÃO), utilizados para ocultar sua condição de proprietário das empresas, denota a existência de uma ação orquestrada e deliberada para evitar, de forma ilegal, a responsabilização dos verdadeiros proprietários do empreendimento (JOSÉ MARIA e JOSÉ NETO – Coobrigados) por eventuais débitos, mormente os de natureza tributária.

No que tange ao Coobrigado JOSÉ MARIA, a presença do irmão (Fernando) e de sua ex-esposa (Silvane) como sócios de FRIGOCOSTA, abatedor dos animais do FRIGORÍFICO CRUZEIRO DO SUL, assim como a transferência de parte do faturamento daquela para essa empresa (na qual foram novamente utilizados os “sócios laranjas” SEBASTIÃO e IRAN), denota que o Coobrigado JOSÉ MARIA manipulava completamente os empreendimentos, de acordo com suas necessidades, visando direcionar a responsabilidade tributária sobre os “sócios laranjas”, furtando-se de responsabilização pessoal por eventuais dívidas e tributos não quitados.

Nesse contexto, passa-se à análise da Sujeição Passiva e do mérito propriamente dito.

Da Sujeição Passiva

Os envolvidos apresentam diversos argumentos para refutar a inclusão no polo passivo dos Coobrigados José Maria e José Neto, além da empresa Frigocosta.

A Autuada afirma que a desconsideração de seu quadro societário é indevida e que os Coobrigados José Maria e José Neto não podem ser responsabilizados subsidiariamente somente por, respectivamente, possuir procurações

para movimentar suas contas bancárias e constar de um site como responsável pela empresa.

O Coobrigado José Maria afirma que a intimação de fls. 162/164 é nula, pois foi enviada para seu endereço de trabalho e não para seu domicílio fiscal e que por essa razão não foi respondida. Salienta que é apenas empregado e não sócio da Autuada, que não praticou atos com infração de lei ou dos poderes contidos nas procurações de que dispõe e, ainda, que a Súmula nº 430 do STJ não autoriza a responsabilização de sócios (quicá de um mero empregado) em razão de simples falta de recolhimento de tributos.

O Coobrigado José Neto também argui a nulidade da intimação de fls. 176/178, em razão de ter sido enviada para endereço no qual ele não residia e afirma que esse é o motivo pelo qual não a respondeu. Salienta que, na época dos fatos, cursava faculdade e trabalhava na cidade de Juiz de Fora/MG, de segunda a sexta-feira, não tendo como assumir qualquer cargo de gestão na Autuada.

Por fim, aduz que sua assinatura como anuente no contrato de locação firmado entre Frigocosta e a Autuada decorre de ser ele o proprietário do imóvel envolvido e que o fato de seu nome ter aparecido como responsável pela empresa no site da Autuada foi um mero equívoco.

Como já dito, o Fisco, entendendo ter havido uma dissimulação do quadro societário da Autuada, realizou o procedimento de desconsideração de ato ou negócio jurídico, previsto no art. 83, § 4º do RPTA, para incluir no polo passivo da autuação aqueles que entende como os verdadeiros sócios da Autuada.

No entanto, considerando que há nos autos utilização de “sócios-laranjas” com intuito de ocultar os verdadeiros responsáveis por uma empresa, num típico caso de conduta dolosa e fraudulenta, não é caso de se fazer desconsideração de ato ou negócio jurídico, mas sim de lançamento de ofício, nos termos do art. 149, inciso VII do CTN, já transcrito.

Dessa forma, deve ser afastada a discussão relativa à regularidade das intimações realizadas com base no art. 83 do RPTA, na medida em que não se trata aqui de hipótese de desconsideração, mas sim de mero lançamento de ofício decorrente de dolo e fraude, o qual não demanda a intimação prévia do Contribuinte para prestar qualquer tipo de esclarecimento.

Ademais, caso houvesse interesse dos envolvidos em apresentar respostas aos questionamentos realizados pelo Fisco, poderiam tê-lo feito em sua peça de defesa. A ausência de resposta, mesmo diante da ciência inequívoca das intimações, apenas reforça a existência de fraude e confirma que não houve interesse dos envolvidos em prestar qualquer tipo de esclarecimento.

O Coobrigado José Maria teve sua condição de verdadeiro responsável pela Autuada e até mesmo pelas contas bancárias dos “sócios-laranjas” da Autuada, sobejamente demonstrada por meio das procurações de fls. 49, 54/57 e 59.

Além disso, utilizou-se de seu irmão (Fernando), de sua ex-esposa (Silvane) e de um empregado de seu irmão (Iran), dentre outros, para ocultar sua condição de

verdadeiro proprietário tanto da Autuada como da Coobrigada Frigocosta, as quais, de fato, são apenas uma empresa, formalmente desmembrada em duas em razão de interesses comerciais e tributários, sendo os últimos de natureza ilegal.

É fato notório que um “simples empregado” não detém procuração para administrar a vida empresarial e financeira de uma empresa e de seus sócios. Quando isso ocorre, como nos autos, claro fica que tal “empregado” é o verdadeiro sócio/proprietário da empresa.

Ademais, o fato de ser o único “empregado” da Coobrigada Frigocosta, empresa que em alguns meses chega a faturar valores na casa dos milhões reais, envolvendo um grande número de transações, recebimentos de animais, abate, saídas das mercadorias resultantes desse abate, dentre outras atividades relacionadas, demonstra que tal empresa é uma mera simulação, sem existência fática, que busca ocultar a condição de real proprietário do empreendimento único (formado por Frigorífico Cruzeiro do Sul e Frigocosta), que cabe ao Coobrigado José Maria.

Desse modo, estando comprovada sua condição de verdadeiro responsável pela Autuada (e também pela Coobrigada), correta está a inclusão do Sr. José Maria no polo passivo da autuação.

Lado outro, verifica-se não estar devidamente provada a participação do Coobrigado José Neto em atos praticados com infração à lei ou com excesso de poderes, requisitos previstos para imputação de responsabilidade pessoal, nos termos do art. 135, inciso III do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

As razões alegadas pelo Fisco para a inclusão do Sr. José Neto no polo passivo, quais sejam, registro do e-mail joseneto@cruzeirosulalimentos.com.br na ficha para inscrição do Frigorífico Cruzeiro do Sul junto à AFRIG (fls. 744), constar seu nome do sítio eletrônico “Registro.br” como responsável pelo site da Autuada (fls. 79/80), assinar como anuente no contrato de locação firmado entre Frigocosta e a Autuada (fls. 66) e deixar de responder à intimação de fls. 176/178, não se mostram suficientes para atribuir-lhe a condição de sócio ou administrador da Empresa Autuada, tratando-se de meros indícios que devem ser melhor trabalhados no sentido de se apurar a existência de eventual prática de atos de gestão de sua responsabilidade.

A responsabilização de uma pessoa física pelo crédito tributário imputado a um Contribuinte depende da comprovação da prática de atos de gestão e, ainda, que tais atos sejam praticados com infração à lei ou com excesso poderes, o que não está demonstrado na presente autuação em relação ao Sr. José Neto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, o Coobrigado comprova, por meio de contrato de estágio firmado com a Caixa Econômica Federal de Juiz de Fora/MG, que residia, trabalhava e cursava faculdade naquela cidade, o que, apesar de não inviabilizar a prática de atos de gestão na cidade de São João Nepomuceno/MG (por meios de controles telemáticos), trabalha contra a tese de que os tenha praticado.

Diante do exposto, cabe a exclusão do Coobrigado José Neto, posto que não se comprovou a prática, por ele, de atos de gestão com excesso de poderes ou infração à lei.

A empresa Frigocosta Abatedouro Ind. e Com. Ltda também foi incluída como Coobrigada pelo crédito tributário em razão de confusão entre suas operações e as da Autuada, na forma apontada pelo Fisco às fls. 955.

Nota-se da análise dos autos que não há separação física entre os estabelecimentos da Coobrigada e da Autuada, tendo sido a última criada em 2012, após um desentendimento entre os quatro sócios da Coobrigada, apenas no intuito de encampar significativa parcela da operação de comercialização (e de faturamento). Saliente-se que a atividade de abate dos animais permaneceu aos cuidados da Coobrigada.

A ficha para inscrição na AFRIG apresentada pela Autuada às fls. 744 informa que ela possui 90 (noventa) funcionários. No entanto, já se demonstrou que ela possui apenas um funcionário registrado, o Coobrigado José Maria, no cargo de gerente. Na verdade, tais funcionários provavelmente pertencem à Coobrigada.

O confronto entre as DAPI's das duas empresas demonstra que o decréscimo no faturamento da Coobrigada é concomitante ao acréscimo de faturamento nos registros da Autuada. Observe-se a tabela seguir:

	FRIGOCOSTA (COBRIGADA)	CRUZEIRO DO SUL (AUTUADA)
Mês	Faturamento DAPI	Faturamento DAPI
07/2012	2.274.316,78	0,00
08/2012	2.653.510,07	692.653,45
09/2012	<u>125.056,23</u>	<u>3.353.741,46</u>
10/2012	1.877.349,42	4.598.907,69
11/2012	1.590.899,38	3.972.556,46
12/2012	1.048.465,36	4.602.397,67

Nota-se que após a criação da Autuada, seu faturamento progrediu de R\$ 0,00 em julho de 2012 para R\$ 3.353.741,46 (três milhões, trezentos e cinquenta e três mil, setecentos e quarenta e um reais e quarenta e seis centavos) apenas dois meses depois, movimento que foi acompanhado de uma queda no faturamento da Coobrigada, denotando a transferência desse faturamento de uma para outra empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A título de ilustração do ocorrido, o último documento fiscal emitido por Frigocosta para o seu maior cliente, a empresa Real Carnes Indústria e Comércio, foi a Nota Fiscal nº 32.953, de 21/08/12 (fls. 87). A partir dessa data, todas as saídas para esse cliente passaram a ocorrer por meio da nova empresa Frigorífico Cruzeiro do Sul, o que se exemplifica com a Nota Fiscal nº 143, de fls. 89.

Saliente-se que os Srs. Sebastião e Iran, “sócios-laranjas” da Autuada quando de sua criação, em 22/06/12 (fls. 234), também eram os “sócios-laranjas” da Coobrigada Frigocosta (Frigorífico Mendonça e Silva) até 28/03/11 (fls. 223), numa demonstração clara do vínculo existente entre as duas empresas.

Além disso, o Coobrigado José Maria possuía procurações para administrar ambas as empresas e suas contas bancárias, assim como, até mesmo, para gerenciar as contas bancárias dos “sócios-laranjas” (fls. 49, 54/57 e 59), como já exposto anteriormente.

É de se notar que até mesmo o telefone de contato que consta do sítio eletrônico da Autuada pertence à Coobrigada Frigocosta (fls. 92/94).

Diante do exposto, não há dúvida de que a Coobrigada Frigocosta também é administrada pelo Coobrigado José Maria e utilizada para permitir o aproveitamento indevido dos créditos de ICMS. Existe apenas uma atividade empresarial, comandada pelo Coobrigado José Maria, a qual foi apenas formalmente dividida entre a Autuada e a Coobrigada Frigocosta, no intuito de solucionar questões de cunho empresarial e, especialmente, deixar de recolher o tributo incidente sobre suas operações.

Dessa forma, correta a inclusão da empresa Frigocosta como Coobrigada na autuação.

Do Mérito Propriamente Dito

Sobre o aproveitamento indevido do crédito presumido do art. 75, incisos IV e XXXIII do RICMS/02, tem-se que a Autuada, criada em 2012 e cadastrada com o Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) principal nº 46.34-6-01 – “Comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados”, remete bovinos e suínos vivos para serem abatidos na Coobrigada Frigocosta Abatedouro Ind. e Com. Ltda, a qual lhe devolve os produtos resultantes da industrialização (abate) para posterior comercialização.

Em 04/04/13, por meio da 1ª alteração no contrato social de fls. 237/239, a Autuada, buscando se credenciar à utilização dos créditos presumidos previstos no art. 75, incisos IV e XXXIII do RICMS/02, incluiu em seu objeto social, como atividade principal, a atividade industrial de abate de bovinos e suínos.

No entanto, como está largamente demonstrado nos autos, a Autuada jamais exerceu a atividade de abate de bovinos e suínos, que permaneceu aos cuidados da Coobrigada Frigocosta, o que inclusive é confirmado textualmente às fls. 755 dos autos.

A condição de estabelecimento industrial é caracterizada quando o contribuinte pratica operações definidas como industrialização, **no próprio**

estabelecimento, enquanto atividade econômica principal, nos termos da consulta contribuinte apresentada a seguir:

Consulta de Contribuinte nº 064/2014

(...)

A condição de estabelecimento industrial é caracterizada quando **o contribuinte pratica operações definidas como industrialização, no próprio estabelecimento**, enquanto atividade econômica principal. Nesse sentido, vide Consultas de Contribuinte nos 261/2012 e 030/2002. (Grifou-se)

Assim, só pode ser considerado estabelecimento industrial aquele que pratica, de forma preponderante e no próprio estabelecimento, as atividades descritas no art. 222, inciso II do RICMS/02, o que não ocorre com a Autuada:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

(...)

O crédito presumido do art. 75, inciso XXXIII do RICMS/02, que até 31/12/12 se aplicava diretamente ao estabelecimento industrial, passou, a partir de 01/01/13 a ser destinado ao produtor rural pessoa física. Em contrapartida, o § 17, alínea “b” do mesmo art. 75 passou a prever a possibilidade de o produtor rural transferir tal crédito **a um estabelecimento industrial**, desde que atendidos os requisitos formais previstos:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXXIII - **ao produtor rural pessoa física**, em substituição ao imposto efetivamente cobrado nas operações anteriores, para fins de transferência ao adquirente, relativamente às operações de saída realizadas com a isenção de que trata o art. 459 da Parte 1 do Anexo IX, nos seguintes percentuais aplicados sobre o valor da operação:

Efeitos de 1º/03/2009 a 31/12/2012 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.068, de 24/03/2009:

“XXXIII - **ao estabelecimento industrial** e à cooperativa de produtor rural na aquisição de produtos agropecuários de produtor rural com a isenção de que trata o art. 459 da Parte 1 do Anexo IX, desde que promova o ressarcimento ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produtor no mesmo valor, nos seguintes percentuais aplicados sobre o valor da operação:"

(...)

b) 2,4% (dois inteiros e quatro décimos por cento), quando se tratar de operação com as demais mercadorias;

(...)

§ 17. Para os efeitos do disposto no inciso XXXIII do caput deste artigo:

I - o crédito presumido poderá ser transferido pelo produtor rural pessoa física, **condicionado ao efetivo ressarcimento do valor a ele correspondente**:

(...)

b) à cooperativa, **ao estabelecimento industrial** e ao estabelecimento exportador, nos demais casos;

II - recebido o ressarcimento, o produtor rural pessoa física remetente indicará, no campo "Informações Complementares" da nota fiscal, a expressão "Ressarcimento recebido do destinatário - art. 75, XXXIII, do RICMS", seguida do respectivo valor;

III - para a utilização do crédito recebido, o destinatário emitirá nota fiscal, que poderá ser de forma global mensal, por remetente, indicando:

a) no campo "Natureza da Operação", a expressão "Crédito de ICMS recebido de Produtor Rural em transferência";

b) no campo "CFOP", o código "1.949";

c) no campo "Situação Tributária", o código "090";

d) no campo "Valor do ICMS", o valor do crédito recebido;

e) no campo "Informações Complementares", a expressão "Crédito de ICMS recebido de Produtor Rural em transferência - art. 75, XXXIII, do RICMS";

IV - a nota fiscal a que se refere o inciso anterior será escriturada:

a) no livro Registro de Entradas, nas colunas "Documento Fiscal" e "Observações", indicando nesta o valor da nota fiscal e a expressão "Crédito de ICMS recebido de Produtor Rural em transferência - art. 75, XXXIII, do RICMS";

b) no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), indicando no campo "Outros Créditos" o valor do crédito recebido e no campo "Observações" a expressão "Crédito de ICMS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recebido de Produtor Rural em transferência - art. 75, XXXIII, do RICMS". (Grifou-se)

Como a Autuada jamais exerceu atividade industrial, requisito objetivo tanto para o aproveitamento direto (2012) quanto para receber em transferência (2013) o crédito presumido do art. 75, inciso XXXIII do RICMS/02, correto o estorno desse crédito no período autuado, conforme procedido pelo Fisco.

No que tange à utilização, no cálculo do ICMS/ST incidente sobre as entradas em retorno de industrialização, do crédito presumido do art. 75, inciso IV do RICMS/02, é de se notar que entre 01/05/10 e 05/07/13, por força de alteração trazida pelo Decreto nº 45.332/10, o art. 18, inciso II, § 3º do Anexo XV do RICMS/02 determinava que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST, no caso de estabelecimento não industrial que encomendou a industrialização, situação da Autuada, recaía sobre o estabelecimento encomendante, devendo o imposto ser apurado **no momento da entrada**, em retorno, da mercadoria industrializada:

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;

(...)

Efeitos de 1º/05/2010 a 05/07/2013 - Acrescido pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.332, de 22/03/2010:

"§ 3º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, em se tratando de encomendante **estabelecimento não-industrial**, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no **momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante.**"

(Grifou-se)

Conforme se vê no Quadro 1 de fls. 258, essas exigências se referem apenas aos meses de agosto, setembro e outubro de 2012 e janeiro de 2013, período em que a Impugnante utilizou-se, no cálculo do tributo, do crédito presumido previsto no art. 75, inciso IV do RICMS/02, o que resultou em uma carga tributária de 0,1% (um décimo por cento) sobre as operações substituídas:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

IV - ao estabelecimento que promover a saída de peixes, inclusive alevinos, o processamento de pescado ou o abate ou o processamento de aves, de **gado bovino**, equídeo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, observado o disposto no § 2º deste artigo,

de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:

a) 0,1% (um décimo por cento), na saída interna de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais ou de seu processamento, em estado natural, ainda que resfriados ou congelados, bem como maturados, salgados, secos, defumados ou temperados, destinados à alimentação humana;

b) 0,1 % (um décimo por cento), na saída interna de produto industrializado comestível cuja matéria prima seja resultante do abate dos animais, desde que destinado à alimentação humana;

Efeitos de 10/01/2013 a 11/04/2014 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.131, de 09/01/2013:

"a) 0,1 % (um décimo por cento), na saída de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais ou de seu processamento, em estado natural, ainda que resfriados ou congelados, bem como maturados, salgados, secos, defumados ou temperados, destinados à alimentação humana;

b) 0,1 % (um décimo por cento), na saída de produto industrializado comestível cuja matéria prima seja resultante do abate dos animais, desde que destinado à alimentação humana;"

(Grifou-se)

Vê-se que a Impugnante, na condição de responsável pelo recolhimento do ICMS/ST na entrada da mercadoria em retorno da industrialização, utilizou-se no cálculo do imposto do crédito presumido previsto no art. 75, inciso IV, § 2º da Parte Geral do RICMS/02, o que resultou em uma carga tributária de 0,1% (um décimo por cento) sobre as operações substituídas.

O crédito presumido é uma técnica de tributação que substituiu todos os créditos passíveis de apropriação em razão da entrada de mercadorias ou bens, por um determinado percentual sobre o imposto debitado por ocasião das saídas de mercadorias ou prestação de serviço.

No período de 01/08/12 a 05/07/13, a apuração do ICMS/ST a ser recolhido pela Impugnante se dava no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento, referindo-se tanto às operações próprias quanto às operações subsequentes de saída que ainda ocorreriam.

Desse modo, não restando imposto a ser debitado na saída, uma vez que a tributação definitiva já ocorreu no momento da entrada das mercadorias, não há que se falar em aplicação, no período em análise, do crédito presumido do art. 75, inciso IV do RICMS/02, mostrando-se correta a exigência da diferença de ICMS/ST não recolhida, acompanhada das respectivas multas e acréscimos, na forma realizada pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumentam os Impugnantes que a Consulta de Contribuintes nº 219/10, apresentada pela Associação dos Frigoríficos de Minas Gerais, Espírito Santo e Distrito Federal (AFRIG) em relação à situação de seus filiados, autorizava a utilização do crédito presumido do art. 75, inciso IV do RICMS/02, quando do cálculo do ICMS/ST a recolher sobre as operações subseqüentes com as mercadorias envolvidas na autuação.

Aduz a Autuada que o Fisco, em resposta ao recurso apresentado pela AFRIG contra a mudança de entendimento, afirmou que não haveria obrigação de recolhimento de qualquer parcela a título de ICMS/ST em razão da alteração da citada consulta.

Observe-se a ementa da Consulta de Contribuintes nº 219/10:

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - CRÉDITO PRESUMIDO - ABATE DE GADO PROMOVIDO POR NÃO INDUSTRIAL EM ESTABELECIMENTO DE TERCEIROS - O crédito presumido assegurado ao contribuinte que por ele optar na forma do § 2º do art. 75 do RICMS/02 deverá ser considerado para fins de cálculo do ICMS/ST, tendo em vista que a substituição tributária de que trata o § 3º do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do mesmo Regulamento traduz-se em uma antecipação do valor do imposto devido pelo estabelecimento encomendante na saída posterior do produto resultante da industrialização.

Tal consulta foi reformulada em 06/05/13 pela Diretoria de Orientação e Legislação Tributária da Superintendência de Tributação, passando a adotar a seguinte interpretação em relação ao citado benefício:

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - CRÉDITO PRESUMIDO - ABATE DE GADO PROMOVIDO POR NÃO INDUSTRIAL EM ESTABELECIMENTO DE TERCEIROS- Na hipótese prevista no inciso II e § 3º do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 a apuração do imposto a título de substituição tributária é efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante. Como não resta imposto a ser debitado na saída, uma vez que já houve a tributação definitiva, inclusive em relação às eventuais operações subseqüentes, não há que se falar na aplicação do crédito presumido previsto no inciso IV do art. 75 do mesmo Regulamento.

Evitando-se entrar na discussão a respeito da adequação técnica do entendimento contido na primeira redação da Consulta de Contribuintes nº 219/10, quando confrontado com a sistemática da substituição tributária, na qual o ICMS/ST recolhido pelo substituto tributário não se refere a suas próprias operações, mas sim às de terceiros, fato é que, nos termos do *caput* do art. 45 do RPTA, a interpretação contida na consulta de contribuintes regularmente realizada afasta o recolhimento do tributo e das penalidades em relação à consulente:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RPTA

Art. 45. A observância pelo consulente da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime-o de qualquer penalidade e o exonera do pagamento do tributo considerado não devido no período.

A Impugnante afirma que é associada à AFRIG e que por isso seria alcançada pelos efeitos da Consulta de Contribuintes nº 219/10, tendo apresentado uma ficha de inscrição sem data e sem assinatura como suposta prova dessa filiação (fls. 744). No entanto, como bem aduz o Fisco, não consegue ela comprovar sua filiação a tal entidade de classe, no período autuado.

O Fisco intimou a Impugnante a apresentar documento que comprovasse a data de sua filiação à AFRIG, além de boletos e comprovantes de quitação das mensalidades ou anuidades. Intimou ainda a própria AFRIG a encaminhar documento que comprovasse a filiação da Autuada, bem como a data de filiação (fls. 877).

Em resposta, o Frigorífico Cruzeiro do Sul nas folhas 873 a 876 **declarou** que é filiado à AFRIG desde agosto de 2012 (fls. 873) e apresentou às fls. 875 uma outra ficha de inscrição, diferente daquela apresentada anteriormente às fls. 744, acompanhada de um comprovante de pagamento em dinheiro no valor de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais), datado de 06/08/12.

A Autuada, criada em 2012 e cadastrada com o Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) principal nº 46.34-6-01 – “Comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados”, remete bovinos e suínos vivos para serem abatidos na Coobrigada Frigocosta Abatedouro Ind. e Com. Ltda, a qual lhe devolve os produtos resultantes da industrialização (abate) para posterior comercialização.

Em 04/04/13, por meio da 1ª alteração no contrato social de fls. 237/239, a Autuada, buscando se credenciar à utilização dos créditos presumidos previstos no art. 75, incisos IV e XXXIII do RICMS/02, incluiu em seu objeto social, como atividade principal, a atividade industrial de abate de bovinos e suínos.

A Autuada foi criada em 03/07/12 com o CNAE nº 46.34-6-01 – COMÉRCIO ATACADISTA de carnes bovinas e suínas e derivados”, tendo alterado seu objeto social para frigorífico somente em 04/04/13 (fls. 237/23), não sendo crível que uma empresa do ramo atacadista pudesse se vincular a uma associação de frigoríficos, nitidamente formada por empresas de caráter industrial.

Ressalte-se mais uma vez que o crédito presumido que se discute foi indevidamente utilizado entre agosto de 2012 e janeiro de 2013, ou seja, quando a Autuada ainda era um atacadista.

O documento de fls. 874, que não apresenta o nome daquele que recebeu os R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) supostamente pagos pela Autuada à AFRIG, afirma que o pagamento foi realizado em dinheiro, mesmo estando a Autuada em São João Nepomuceno e a AFRIG em Belo Horizonte, distantes mais de 300 km entre si.

Como o documento afirma se tratar da mensalidade de agosto de 2012 e a intimação foi realizada no ano de 2014 (fls. 872), não há motivos para que a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante não tenha apresentado todas as guias referentes aos demais meses do período.

Além disso, no período envolvido na autuação, não há nos livros fiscais da Autuada, mormente no livro Caixa, qualquer registro de pagamento realizado à AFRIG a título de filiação, o que reforça a inexistência do aludido vínculo com tal entidade de classe.

O fato de que número de registro no IMA consignado nas fichas de inscrição (3846) pertence à Coobrigada Frigocosta, denota o óbvio: que a Autuada não é um frigorífico e sim um atacadista. Por consequência, não tem número de registro junto àquele órgão de fiscalização sanitária, o qual é obrigatório para todos os frigoríficos, sendo obrigada a se utilizar do número de outra empresa.

Além disso, a informação contida em ambos os documentos, de que a Autuada possui 90 (noventa) empregados, também é inverídica, pois, conforme demonstrado, há nos seus quadros apenas um empregado registrado, o Coobrigado José Maria.

Comparando a ficha de inscrição apresentada em sede de impugnação (fls. 744) com aquela apresentada após a intimação do Fisco (fls. 875), nota-se que a Autuada alterou os campos que acreditava poderiam lhe comprometer de alguma forma, modificando o e-mail de joseneto@cruzeirodosulalimentos.com.br para cruzeirodosulalimentos@cruzeirodosulalimentos.com.br e retirando o nome dos contatos administrativos, financeiro e contábil (lembrar que a empresa tem apenas um empregado, o Coobrigado José Maria).

Vê-se, portanto, que tal documento não merece fé por parte do Fisco, pois está sendo criado e manipulado pela própria Autuada, de acordo com suas necessidades, apenas para tentar dar vida a uma inexistente prova de que, mesmo sendo um atacadista, seria filiada a uma associação de frigoríficos.

A resposta apresentada pela AFRIG à intimação do Fisco se limita a afirmar que o Frigorífico Cruzeiro do Sul “é associado ativo e regular do nosso Quadro Social, desde agosto de 2012”, deixando de apresentar os documentos que comprovem tal condição, o que seria benéfico ao próprio Contribuinte.

Importante destacar ainda que a Impugnante, quando da formulação da Consulta de Contribuintes nº 078/13, justamente relativa ao crédito presumido que já tinha sido autorizado aos membros da AFRIG na Consulta de Contribuintes nº 219/12, não mencionou a relevantíssima informação de que seria vinculada a tal associação, o que já lhe daria o direito ao aproveitamento de tal crédito.

O mesmo ocorreu em relação ao Mandado de Segurança nº 0024.13.128.287-3 (fls. 882/888), também relativo a crédito presumido, no qual a Autuada nada fala em relação a ser filiada a tal associação.

Diante de todo o exposto, vê-se que há um conjunto de elementos que demonstram que a Impugnante não pertencia aos quadros da AFRIG, não sendo alcançada pelos efeitos da Consulta de Contribuintes nº 219/10, razão pela qual mostra-

se correto o estorno do crédito presumido do art. 75, inciso IV do RICMS/02, na forma realizada pelo Fisco.

Quanto aos erros de soma e de duplicidade alegados pela Impugnante, mormente em relação ao Quadro 5 (fls. 309/319), todos eles foram corrigidos no Termo de Rerratificação de fls. 793/794, tendo sido substituídos também os anexos do Auto de Infração atingidos pela mudança (fls. 802/869). Por essa razão, não cabe adentrar na discussão.

Lado outro, ao contrário do que pretende a Impugnante, as autuações anteriores por omissão de recolhimento não devem ser excluídas da recomposição da conta gráfica elaborada pelo Fisco. Como se trata de tributo devido e declarado, deve ser considerado, para todos os efeitos, como integrante da escrituração fiscal do Contribuinte. O fato de que esse imposto não foi pago é questão alheia à recomposição da conta gráfica, que será resolvida exatamente nas autuações por omissão de recolhimento. Assim, sem razão a Impugnante.

Apenas a título informativo, a citada recomposição da conta gráfica, com a alteração do crédito tributário decorrente da reformulação do crédito tributário, pode ser visualizada às fls. 839/840.

A Autuada afirma que a alteração do termo “estabelecimento não-industrial” para “estabelecimento varejista”, ocorrida no § 3º do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 em razão da publicação do Decreto nº 46.271/13, de 05/07/13, teria provocado a revogação tácita da Consulta de Contribuintes nº 078/13. Em decorrência, suas operações teriam retornado ao regime normal de recolhimento de ICMS, com débitos pelas saídas, devendo ser autorizado a partir de então do crédito presumido do art. 75, inciso IV do RICMS/02.

Analisando o “Quadro 1 – Crédito Indevidamente Apropriado – exercícios 2012 e 2013” (fls. 258), observa-se que só houve estorno do crédito do art. 75, inciso IV do RICMS/02 nos meses de agosto, setembro e outubro de 2012 e janeiro de 2013, razão pela qual a discussão trazida pela Impugnante, referente ao período posterior a 05/07/13, não se aplica ao presente feito, devendo ser afastada.

A planilha trazida pela Impugnante às fls. 587, com os cálculos de ICMS/OP e ICMS/ST que entende como devidos, foi elaborada partindo-se do pressuposto de seria ela filiada à AFRIG, ou seja, pelas regras contidas na Consulta de Contribuintes nº 219/10. Como já demonstrado alhures, tal consulta não se aplica à Impugnante, razão pela qual não merecem prosperar os cálculos apresentados.

No que se refere às transferências entre a Autuada e sua filial situada no Rio de Janeiro, ocorridas a partir do terceiro decêndio de novembro de 2013, afirma que a falta de destaque e recolhimento do ICMS decorre de reiteradas decisões judiciais e também com fulcro na Súmula nº 166 do STJ.

Sem razão a Autuada quando afirma que não incide ICMS em operações entre matriz e filial, pois a legislação tributária é clara a respeito da autonomia dos estabelecimentos. Considerando-se o disposto no inciso II do § 3º do art. 11 c/c art. 25, ambos da Lei Complementar nº 87/96, a localização do estabelecimento é referência para determinação do aspecto espacial da hipótese de incidência do ICMS, além de se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constituir no núcleo de apuração autônoma do imposto, em que débitos e créditos se confrontam. Confira-se:

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

Outra decorrência da autonomia dos estabelecimentos é a incidência do ICMS mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme previsão contida no art. 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

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

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

Outrossim, para efeito de tributação do ICMS, considera-se irrelevante para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria, conforme disposto no art. 4º, inciso I, alínea “a” do RICMS/02:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 4º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador do imposto:

I - a natureza jurídica da:

a) operação de que resulte a saída da mercadoria;

Tem-se, portanto, que a legislação transcrita conduz, de maneira positiva, à incidência do tributo em casos como dos autos não se aplicando, por via desta circunstância, a súmula e preceitos jurídicos defendidos na peça de impugnação. Acresce-se, ainda, o fato de que o art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA veda, em sede administrativa, a discussão acerca da legalidade ou não da norma mineira frente a outros pretórios legais existentes.

Assim, esgotado o prazo para o recolhimento do imposto, nos termos do art. 89, inciso IV do RICMS/02, torna-se legítima a exigência do ICMS.

A Impugnante alega que suas operações com a Coobrigada Frigocosta ocorreram com emissão de documento fiscal e que, por tal razão, não poderia ter sido exigida multa isolada em relação a tais transações.

Cotejando os autos, especialmente o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 255 e o campo “Penalidade” do Auto de Infração (fls. 17), nota-se que as multas isoladas exigidas decorrem de aproveitamento indevido de crédito, falta de registro de documento fiscal de entrada no LRE, falta de destaque e recolhimento do ICMS das operações interestaduais, além de divergência entre o valor do ICMS destacado nos documentos fiscais e aquele declarado na DAPI, e estão capituladas, respectivamente, nos incisos XXVI, I e XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, além do art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” do mesmo diploma legal no caso da última penalidade.

Como se vê, não há nos autos exigência de multa isolada em razão de falta de emissão de documentos fiscais, os quais foram integralmente considerados pelo Fisco para fins de acobertamento da operação, razão pela qual deve ser afastado o argumento apresentado.

A Impugnante alega que não vê qualquer infração na divergência entre os valores das entradas declarados na DAPI e aqueles constantes do arquivo eletrônico Sintegra, não se justificando a aplicação da penalidade do art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, relacionada com a falta de registro de documentos fiscais no LRE.

A obrigação de registrar, na escrituração fiscal, todos os documentos de entrada e saída de mercadoria pode ser encontrada nos arts. 167, 168 e 173 do Anexo V do RICMS/02:

Art. 167. **A escrituração será feita a cada prestação e operação,** em ordem cronológica da utilização do serviço e da entrada, real ou simbólica, da mercadoria no estabelecimento ou, alternativamente, da data do respectivo desembaraço aduaneiro.

Art. 168. A escrituração será feita, **documento por documento,** desdobrado em tantas linhas quantas forem as naturezas das operações ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prestações, e nas colunas próprias, segundo o Código Fiscal de Operações e Prestações constante da Parte 2 deste Anexo, na forma do quadro a seguir:

(...)

Art. 173. **A escrituração será feita em ordem cronológica, segundo a data de emissão dos documentos fiscais,** pelo total diário das prestações ou operações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) constante da Parte 2 deste Anexo, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida, emitidos em talonário da mesma série e subsérie.

(Grifou-se)

O Fisco demonstrou no Quadro de fls. 302/304, analiticamente, as notas fiscais não escrituradas pela Impugnante, referentes a retorno de mercadoria enviada para industrialização no estabelecimento da Coobrigada Frigocosta.

O descumprimento da obrigação acessória de registrar os documentos fiscais de entrada leva, inexoravelmente, à aplicação da Multa Isolada do art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, conforme adequadamente exigido pelo Fisco:

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:

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

(...)

Assim, está claramente configurada a infração à legislação tributária, inobstante a Impugnante afirmar que não consegue identificá-la, devendo ser mantida a penalidade isolada em questão.

A Multa Isolada do art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da Lei nº 6.763/75, exigida em razão de divergência entre o valor do ICMS encontrada nos documentos fiscais e aquele declarado ao Fisco na DAPI, tem seus valores demonstrados no novo Quadro 10.2 (fls. 842).

O cálculo foi feito com base no Quadro 3.2 (fls. 298), especificamente de acordo com os valores apurados na coluna “*Divergência-Diferença negativa será considerada na Recomposição conta gráfica*”, consistindo em 500 (quinhentas) UFEMGs + 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto não declarado, nos termos previstos na legislação:

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

Saliente-se apenas que, apesar de todas as exigências se referirem ao exercício de 2013, o Fisco se utilizou no cálculo da UFEMG do exercício de 2012, no valor de R\$ 2,3291. No entanto, como se trata de um equívoco benéfico ao próprio Contribuinte, não cabe ao CC/MG onerar o crédito tributário lançado.

Outro ponto a ser observado diz respeito à exigência de ICMS/OP nas saídas internas, mesmo tendo o imposto sido recolhido na entrada dos produtos resultantes do abate contratado em estabelecimento de terceiros.

A Assessoria do CC/MG, por meio da Diligência de fls. 987/988, questionou o Fisco a respeito da questão, entendendo que poderia estar ocorrendo uma exigência em duplicidade do imposto incidente na operação.

Como resposta, o Fisco informa às fls. 991 que “*Quanto ao ICMS na operação interna, o fisco entende que não é devido o imposto na operação interna, mas como foi destacado na NF-e, não pôde excluí-lo*”. Complementa que “*ao impugnante fica o direito de solicitar restituição dos valores indevidos*” e conclui que “*para outras nf-e em que não foi destacado o ICMS operação própria, o fisco não está atuando por que tomou sempre por base o § 3º do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02*”.

O art. 142 do CTN, que cuida do lançamento, afirma que compete ao Fisco constituir o crédito tributário, **verificando a ocorrência do fato gerador** da obrigação correspondente e **calculando o tributo devido**:

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

A atribuição do Fisco para exigir apenas tributo **DEVIDO**, de fato gerador **OCORRIDO**, é tão notória, que chega a ser difícil de explicá-la. Trata-se de uma conclusão que decorre da própria natureza de um Estado Democrático **DE DIREITO**, no qual a Administração só pode fazer aquilo que está previsto em lei, retirando do particular, no caso da tributação, apenas os recursos que a lei expressamente autoriza.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 18, § 3º do Anexo XV do RICMS/02, inclusive citado pelo Fisco na resposta à diligência como motivo para não exigir ICMS/OP nas operações em que o Contribuinte não destacou esse imposto nos documentos fiscais de saída, diz o seguinte:

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;

(...)

Efeitos de 06/07/2013 a 03/06/2014 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.271, de 05/07/2013:

“§ 3º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, em se tratando de encomendante estabelecimento varejista, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante.”

Efeitos de 1º/05/2010 a 05/07/2013 - Acrescido pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.332, de 22/03/2010:

“§ 3º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, em se tratando de encomendante estabelecimento não-industrial, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante.”

(Grifou-se)

A 1ª Câmara de Julgamento promoveu medida com 3 (três) questionamentos, que além das respostas do Fisco, acabaram culminando em sucessivas reformulações do crédito tributário, combinadas com diversos aditamentos às impugnações anteriormente apresentadas, conforme descrição já apresentada anteriormente.

Analisando as respostas a tais questionamentos, têm o que segue.

1) APONTAR AS PÁGINAS DO LRE ONDE CONSTA O REGISTRO DAS NOTAS FISCAIS LISTADAS NA PLANILHA CONSTANTE DOS AUTOS ÀS FOLHAS 302/304

As Notas Fiscais de fls. 302/304 são exatamente aquelas que não foram registradas livro Registro de Entradas (LRE), tendo sido o objeto da autuação realizada pelo Fisco. Assim, nenhuma delas pode ser encontrada no LRE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, para comprovar a ausência de registro no LRE, o Fisco fez uso de prova indireta, valendo-se do confronto entre a DAPI e o arquivo eletrônico Sintegra (Notas Fiscais do Registro 050), tendo em vista que este último deve conter todas as notas fiscais das operações do Contribuinte.

Partindo de tal premissa, o Fisco considerou que todas as notas fiscais que não constavam do arquivo eletrônico Sintegra não estavam registradas no LRE.

Como argumento para demonstrar que seu método corresponderia à realidade, o Fisco afirma em sua manifestação que o LRE apresentado posteriormente pela Autuada (fls. 620/678), do qual constam os registros de parte das notas fiscais objeto da autuação, apresentava um valor total de entradas de R\$ 4.295.696,42 (quatro milhões, duzentos e noventa e cinco mil, seiscentos e noventa e seis reais e quarenta e dois centavos) ao passo que as entradas declaradas na DAPI para o mesmo período seriam de apenas R\$ 3.080.262,76 (três milhões, oitenta mil, duzentos e sessenta e dois reais e setenta e seis centavos).

No mesmo sentido, afirma que, no segundo decêndio de setembro de 2013, as notas fiscais não registradas somam R\$ 459.493,70 (quatrocentos e cinquenta e nove mil, quatrocentos e noventa e três reais e setenta centavos). Tal valor, quando somado à DAPI apresentada, resulta exatamente no total de notas fiscais de entrada que passaram a constar do LRE apresentado após a impugnação, denotando que o livro em questão foi fabricado apenas para apresentação em sede de defesa.

Contudo, como a acusação fiscal é de falta de registro de notas fiscais no LRE e o Fisco não trouxe o LRE sem os registros como prova concreta, optou ele por reformular o crédito tributário, excluindo a Penalidade Isolada do art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75 no período em que o Contribuinte apresentou posteriormente o LRE escriturado (3º decêndio de agosto de 2013 a dezembro de 2013 – vide Quadro 4 – fls. 1.080/1.081), por considerar que as divergências entre o Sintegra e a DAPI não são suficientes para comprovar a infração.

Por fim, ressalta que as notas fiscais de entrada não registradas nos períodos anteriores ao 3º decêndio de agosto 2013 não foram objeto de impugnação e não constam do LRE original e nem daquele apresentado após a Impugnação, razão pela qual foi mantida a penalidade isolada para tal período.

Ao analisar a resposta do Fisco ao primeiro questionamento da 2ª Câmara de Julgamento, a Autuada alega que a Multa Isolada do art. 54, inciso IX, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, que teria substituído aquela do art. 55, inciso I, do mesmo diploma legal, mostra-se incabível, porquanto o próprio Fisco reconhece que a apuração do ICMS na DAPI do período fiscalizado se deu de forma errônea.

Entretanto, o argumento do Contribuinte não se sustenta na realidade.

Em nenhuma das competências envolvidas na autuação, o Fisco substituiu a Penalidade Isolada do art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (excluída parcialmente em sede de reformulação do crédito tributário) por aquela do art. 54, inciso IX, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

Ambas as penalidades já faziam parte do Auto de Infração original, como pode ser visualizado no campo “*Penalidade*”, de fls. 17.

A primeira delas (art. 55, inciso I) foi aplicada por falta de registro de documentos fiscais no livro Registro de Entradas, tendo sido excluída parcialmente pelo Fisco em sede de reformulação, como já dito anteriormente.

Lado outro, a segunda (art. 54, inciso IX, alínea “a”) decorre de consignação na DAPI, de valor de ICMS menor do que aquele destacado nos documentos fiscais de saída, infração absolutamente distinta da primeira.

Assim, nos meses em que ocorreram ambas as infrações (com cobrança das duas penalidades), a exclusão pelo Fisco da Penalidade Isolada do art. 55, inciso I, em nada afetou a exigência da Penalidade Isolada do art. 54, inciso IX, alínea “a”, tendo em vista suas distintas origens, situação que conduziu o Contribuinte ao equivocado entendimento de “substituição de penalidades”.

Portanto, ao contrário do que afirma a Autuada, não houve inclusão de nova penalidade em substituição àquela retirada, mas apenas exclusão da Penalidade Isolada do art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75 nos meses em que não restou comprovado nos autos a ausência de escrituração de documentos fiscais no LRE.

Dessa forma, sem razão a Autuada em seu argumento.

2) ESCLAREÇA SE FOI APURADO O ICMS/ST PELAS ENTRADAS EM RETORNO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, CONSIDERANDO-SE O VALOR DO ICMS DAS SAÍDAS INTERESTADUAIS; DEMONSTRE AMBOS OS VALORES. CASO POSITIVO, DEMONSTRE QUAL O VALOR DO ICMS/ST, EXCLUINDO-SE O VALOR DO ICMS/OP.

No período compreendido entre agosto de 2012 e o primeiro decêndio de julho de 2013, o ICMS/ST foi apurado pelas entradas, **na proporção das saídas internas posteriores do estabelecimento**, como pode ser visualizado no Quadro B de fls. 1.084.

Essa apuração do ICMS/ST das entradas, na proporção percentual das saídas internas do mesmo período, mostra-se adequada para afastar duplicidade de exigência do tributo (ICMS/ST pela entrada e ICMS/OP pela saída interestadual), que parece ser o objeto principal da dúvida trazida pela 1ª Câmara de Julgamento.

Noutras palavras, **em relação às entradas que posteriormente foram objeto de saídas interestaduais, não houve exigência de ICMS/ST pelas entradas em retorno de industrialização.**

Observando o cálculo realizado pelo Fisco em sua última manifestação fiscal (fls. 1.342) e tomando como exemplo o mês de agosto de 2012, nota-se que o ICMS/ST referente a todas as entradas em retorno de industrialização do período seria de R\$ 27.368,31 (vinte sete mil, trezentos e sessenta e oito reais e trinta e um centavos).

Em seguida, analisando as saídas do estabelecimento, o Fisco detectou que 35,05% delas se deram em operações interestaduais (Coluna “*Percentual das vendas interestaduais por mês*”).

De forma a considerar em seus cálculos apenas o ICMS/ST pelas entradas na proporção das posteriores saídas internas, o Fisco excluiu 35,05% do valor do tributo apurado nas entradas R\$ 9.592,59 (nove mil, quinhentos e noventa e dois reais e cinquenta e nove centavos), exigindo apenas o valor remanescente R\$ 17.775,60 (dezesete mil, setecentos e setenta e cinco reais e sessenta centavos), como pode ser visualizado à coluna H do demonstrativo de fls. 1.342.

Assim, não restou nos autos exigência de ICMS/ST vinculada às mercadorias que foram objeto de posteriores saídas interestaduais.

Além disso, os valores já recolhidos anteriormente a título de ICMS/ST também foram considerados pelo Fisco em sua apuração, no intuito de garantir a exigência apenas da diferença não recolhida do imposto.

Lado outro, a partir do segundo decêndio de julho de 2013, em razão da publicação do Decreto nº 46.271/13, que alterou os efeitos do art. 18, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, o ICMS/ST passou a ser exigível nas saídas internas, com utilização do crédito presumido do art. 75, inciso IV, do RICMS/02.

Entretanto, como se vê às fls. 1.263, os valores do ICMS/ST a serem pagos no período (Coluna I) são exatamente aqueles já quitados pelo Contribuinte em sua DAPI (Coluna E), razão pela qual não restou ICMS/ST a recolher entre o segundo decêndio de julho de 2013 e dezembro de 2013, o que pode ser visualizado na coluna “*ICMS ST a complementar*” do Quadro 10.2 – “*Crédito Tributário – 2013*”, de fls. 1.250.

Além das mudanças citadas, ressalta o Fisco que o Contribuinte foi intimado a apresentar os valores das entradas em retorno de industrialização dos meses de agosto e setembro de 2012 (que não constavam de sua escrituração), de forma que fosse calculado o ICMS/ST pelas entradas com base em tais valores. A resposta do Contribuinte pode ser visualizada às fls. 1.104.

A reformulação promovida pelo Fisco cuidou também de excluir, da recomposição da conta gráfica, os valores de ICMS/OP indevidamente destacados em notas fiscais de saída interna e informados na DAPI pelo Contribuinte, referentes ao período em que o imposto era devido por substituição tributária, na entrada em retorno de industrialização (agosto de 2012 a 1º decêndio de julho de 2013), posto que esse tributo não é devido.

Em seguida, para apurar o valor efetivamente devido a título de ICMS/OP, o Fisco promoveu a recomposição da conta gráfica do Contribuinte (fls. 1.247/1.248), excluindo os créditos indevidamente aproveitados (coluna “*Crédito Utilizado Indevidamente*”) e os débitos indevidamente lançados na DAPI (coluna “*Estorno de Débito*”).

Por outro lado, foram incluídos na recomposição os débitos menores que o devido (coluna “*Débitos não Informados ou com destaque a menor*”). Importante

salientar que a subcoluna “*Recolhimento a menor na operação interestadual (no recolhimento a maior, os valores serão compensados)*” apresenta valores positivos e negativos e positivos.

Valores positivos em uma determinada competência significam que o imposto apurado pelo Fisco foi superior àquele calculado pelo Contribuinte. Nesse caso, tal valor positivo foi somado às exigências do crédito tributário.

Lado outro, valores negativos nesse mesmo confronto significam que o Contribuinte levou à DAPI débitos superiores aos efetivamente devidos, tendo sido tais valores negativos subtraídos do crédito tributário, por não serem devidos.

O resultado final da recomposição da conta gráfica, com os valores mensais exigidos a título de ICMS/OP e ICMS/ST, pode ser visualizado na coluna “*Valor ajustado por pagamento a maior de ICMS ST compensação com o ICMS normal e vice versa*”), formada pelas subcolunas “*ICMS normal – Valor a ser recolhido*” e “*ICMS ST a complementar*”.

Todo esse ajuste já constava da Recomposição da Conta Gráfica original (Quadros 9.1 e 9.2 de fls. 1.168/1.169), mas para facilitar a visualização, foi novamente apresentado pelo Fisco na manifestação fiscal, especificamente às fls. 1.346/1.347.

Por fim, importante ressaltar que os valores autuados a título de omissos, em PTAs anteriores citados pelo Contribuinte, foram considerados e tiveram seus efeitos neutralizados quando da recomposição da conta gráfica, de forma a não gerar duplicidades de exigências, como pode ser visualizado mais claramente na coluna “*Ref. A autuação de omissos*” do Quadro de fls. 1.347.

Assim, ao contrário do que afirma a Impugnante, o Fisco apresentou todas as informações solicitadas pela Câmara, calculando os valores de ICMS e ICMS/ST exigíveis por meio do Auto de Infração, o que permitiu confirmar que não foram mantidas nos autos exigências de ICMS/ST referentes às operações de saída interestadual de mercadorias.

Dessa forma, correto o trabalho do Fisco, devendo ser afastado o argumento apresentado.

3) APONTE QUAL O REFLEXO DA ALTERAÇÃO DO ART. 18, § 3º, PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, PELO DECRETO 46.271/13, NO FEITO.

Respondendo ao 3º item da diligência, o Fisco informa que alterou seu entendimento anterior e reformulou o crédito tributário, tendo em vista que a partir de 06/07/13, em razão da publicação do Decreto nº 46.271/13 e de seus efeitos no art. 18, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, apenas o varejista continuou recolhendo ICMS/ST pela entrada em retorno de industrialização, sendo que o estabelecimento autuado era, de fato, um atacadista.

Assim, como consequência da mudança legislativa em questão, a partir do 2º decêndio de julho de 2013 a Autuada teria de recolher o ICMS/ST pela saída e não mais pela entrada em retorno de industrialização, como foi exigido originalmente no Auto Infração.

Como o Contribuinte adotou corretamente tal entendimento a partir do 2º decêndio de julho de 2013, não restaram valores exigíveis de ICMS/ST a partir de então, o que pode ser visualizado na última coluna (“ICMS ST a complementar”) do Quadro 9.2 – “Recomposição da Conta Gráfica – Exercício 2013 Após Diligência Fiscal” (fls. 1.248).

Saliente-se que o Demonstrativo do Crédito Tributário teve a data de vencimento do ICMS/ST alterada para os dias 01, 11 e 21 a partir de julho de 2013, em razão do Regime Especial de Fiscalização a que o Contribuinte estava submetido entre julho e dezembro de 2013.

O Fisco apurou o crédito tributário segundo o entendimento contido na Consulta de Contribuintes nº 078/2013 e também desconsiderando a mudança de CNAE Fiscal promovida pela Autuada em 04/04/13 (de atacadista para industrial), posto que essa alteração não se refletiu em mudança real na atividade do estabelecimento, o qual nunca abateu animais e não possuía nem mesmo autorização do IMA para realizar abates, o que já foi sobejamente demonstrado ao longo do presente Auto de Infração.

Além disso, ao realizar a reformulação, o Fisco manteve seu entendimento de que a Autuada não é associada à AFRIG, o que afasta os efeitos da Consulta de Contribuintes nº 219/2010. Os motivos que levaram a tal conclusão já foram explanados às fls. 976/977 dos autos.

A partir do 2º decêndio de julho de 2013, o recolhimento do ICMS/ST passou a ser pelas saídas internas e não mais pelas entradas em retorno de industrialização, o que permitiu a utilização do crédito presumido do art. 75, inciso IV, do RICMS/02 para fins de apuração do ICMS/OP. Observe-se o dispositivo em questão:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

IV - ao estabelecimento que promover a saída de peixes, inclusive alevinos, o processamento de pescado ou o abate ou o processamento de aves, de gado bovino, eqüideo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, observado o disposto no § 2º deste artigo, de forma que a **carga tributária** resulte nos seguintes percentuais:

a) **0,1% (um décimo por cento)**, na saída interna de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais ou de seu processamento, em estado natural, ainda que resfriados ou congelados, bem como maturados, salgados, secos, defumados ou temperados, destinados à alimentação humana;

(Destacou-se)

Entretanto, ao aplicar tal crédito presumido nas operações do Contribuinte, o Fisco calculou o percentual de 0,1% (um décimo por cento) de carga tributária **sobre**

o saldo devedor do imposto e não sobre o valor da base de cálculo da operação, como seria de se esperar.

Conseqüentemente, acabou exigindo sobre a operação própria uma carga tributária inferior àquela prevista na legislação, na medida em que tomou como base de cálculo o valor do imposto incidente na operação e não o valor da própria operação.

O equívoco foi descrito às fls. 1.057 pelo próprio Fisco, ao afirmar que “...o fisco irá considerar o crédito presumido para encontrar o valor do débito de ICMS do impugnante, com base em 99,9% **do saldo devedor** das operações internas...” (destacou-se). Também pode ser vislumbrado na tabela de fls. 1.057/1.058, onde a coluna “ICMS operação própria – carga tributária de 0,1%” possui um valor equivalente a 0,1% (um décimo por cento) da coluna “Débito de ICMS na operação interna”, e não de 0,1% (um décimo por cento) da base de cálculo do imposto.

Contudo, como a modificação necessária para adequação dessa questão à legislação conduziria a uma majoração do crédito tributário, hipótese que não se inclui dentre as competências desse órgão julgador, entende-se pela manutenção do crédito tributário na forma lançada pelo Fisco, por se tratar de uma situação mais benéfica ao Contribuinte.

Além de responder aos 3 (três) questionamentos da 1ª Câmara, o Fisco apresentou diversas outras explicações vinculadas à reformulação realizada no crédito tributário e aos aditamentos de impugnação apresentados. Passa-se agora à análise das alterações realizadas, dos novos argumentos do Contribuinte e do crédito tributário remanescente.

Em sua reformulação, adequadamente, o Fisco realizou o estorno dos demais créditos registrados na escrituração pelas entradas de mercadorias (créditos reais), na proporção das saídas internas, posto que o crédito presumido do art. 75, inciso IV, do RICMS/02 exige o estorno de quaisquer outros créditos aproveitados, nos termos do § 2º do mesmo dispositivo.

No período em que a apuração do imposto da Autuada era decendial (julho a dezembro de 2013), o estorno foi feito pelo percentual **mensal** de saídas internas (e não por um percentual para cada decêndio), de forma a se obter uma proporção mais realista em relação ao total de saídas do mês de competência.

Noutro giro, o crédito presumido do art. 75, inciso XXXIII, do RICMS/02, também pleiteado pelo Contribuinte, não pode ser utilizado em razão de o estabelecimento autuado não ser industrial e não poder ser equiparado a estabelecimento industrial, na medida em que não se enquadra nas disposições do art. 222, inciso XIII, do RICMS/02:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

XIII - equiparam-se ao estabelecimento industrial fabricante ou ao estabelecimento industrial abatedor de animais, para os efeitos de aplicação dos dispositivos que tratam de fixação de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alíquota reduzida, **crédito presumido** ou redução de base de cálculo, o **centro de distribuição exclusivo** ou o **estabelecimento industrial pertencentes ao mesmo contribuinte**, na saída interna subsequente da mercadoria de sua fabricação ou de outra dela resultante, desde que destinada a contribuinte do imposto, e **observadas as condições estabelecidas em regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação;** (Destacou-se)

Assim, sem razão o pleito do Contribuinte.

Apesar de ter de recolher o ICMS/ST pelas entradas no período entre agosto de 2012 e 1º decêndio de julho de 2013, o Contribuinte equivocadamente destacou ICMS/OP e ICMS/ST em algumas notas fiscais de saída interna de mercadorias nesse período.

Inicialmente, o ICMS/OP destacado indevidamente nessas operações foi exigido pelo Fisco no Auto de Infração, como se fosse um tributo devido, que apenas não havia sido levado à apuração do imposto.

Entretanto, em sede de reformulação e em consonância com a posição da Assessoria do CC/MG explanada às fls. 1.032/1.033, todas as exigências de ICMS/OP do período em que o tributo era devido nas entradas em retorno de industrialização, por substituição tributária, foram excluídas do Auto de Infração.

O ICMS/OP exigido originalmente pode ser visualizado no Quadro 3.2 de fls. 298 e foi levado à apuração da DAPI nas competências 01/13 (R\$ 47,84), 04/13 (R\$ 2.916,00), 06/13 (R\$ 11.849,66) e 1º decêndio de julho de 2013 (R\$ 40.697,59). Tais valores foram corretamente excluídos do Auto de Infração, pois não representam tributo devido.

Noutro giro, os valores de ICMS/OP referentes às competências 08/12 a 10/12 (respectivamente R\$ 26.588,14; R\$ 116.757,26 e R\$ 10.190,17 – fls. 297) foram considerados também como indevidos e excluídos da recomposição da conta gráfica por meio da coluna “Estorno de Débito Indevidamente Debitado na Operação Própria Interna” do Quadro 9.1 – “*Recomposição da Conta Gráfica – Exercício 2012 – Após considerações Diligência Fiscal*” (fls. 1.168).

Saliente-se que o ICMS/OP excluído nos meses de agosto e setembro de 2012 (R\$ 26.588,14 e R\$ 116.757,26) decorre das chamadas “omissões de retorno de industrialização” de R\$ 269.133,02 em agosto de 2012 e 1.888.878,37 em setembro de 2012 (valores informados após intimação do Fisco).

De fato, tais valores não são devidos, posto que o tributo desse período foi exigido por substituição tributária, nas entradas em retorno de industrialização.

O Quadro 5 – “*Apuração do ICMS ST na Entrada Conforme CC 078/2013*”, de fls. 814/824, foi alterado para manter as exigências de ICMS/ST pela entrada apenas no período de 08/12 a 1º decêndio de julho de 2013 (fls. 1.110/1.114), tendo em vista que a partir de 06/07/13, o Decreto nº 46.271/13 modificou o momento de recolhimento do ICMS/ST para a saída da mercadoria.

Os Quadros 8.1 (2012) e 8.2 (2013) foram refeitos às fls. 1.117/1.120 de acordo com essa nova premissa, inclusive com a utilização do crédito presumido do art. 75, inciso IV, do RICMS/02 a partir do 2º decêndio de julho de 2013.

Os valores de ICMS/ST lançados no campo 102 da DAPI em 06/13 (1.759,78) e no 1º decêndio de 07/13 (6.269,44) são indevidos, posto que neste período o ICMS/ST ainda era devido pela entrada, em retorno de industrialização. Por essa razão, tais valores foram listados na planilha de fls. 1.120, na coluna “*ST SAÍDAS*”, com sinal negativo, de forma a serem subtraídos do débito da empresa e excluídos do Auto de Infração.

Todas essas exclusões estão em consonância com a realidade e com a legislação de regência do imposto, restando correto o procedimento adotado pelo Fisco.

A nova recomposição da conta gráfica pode ser visualizada nos Quadros 9.1 (2012) e 9.2 (2013) de fls. 1.247/1.248 e o novo demonstrativo do crédito tributário consta dos Quadros 10.1 (2012) e 10.2 (2013) de fls. 1.249/1.250.

A Autuada alega existir exigências em duplicidade no presente feito fiscal, tendo em vista a lavratura de diversos Autos de Infração anteriores, referentes a omissão (imposto declarado na DAPI, mas não recolhido).

Alega que a coluna “*Recolhimentos a menor na operação interestadual (no recolhimento a maior, os valores serão compensados)*” do Quadro 2 – “*Recomposição da Conta Gráfica – Exercício 2013 Após Diligência Fiscal*”, de fls. 1.248, representa duplicidade de exigência, devendo ser excluída do Auto de Infração.

Entretanto, razão não lhe assiste.

A coluna em questão está indevidamente nomeada como sendo de “*Recolhimentos...*”, quando o correto seria ser denominada “*Apuração*”, tendo em vista que ela contém os dados da apuração do ICMS incidente nas operações interestaduais, que não necessariamente é o imposto recolhido, na medida em que de tais valores ainda devem ser abatidos os créditos admitidos pela legislação, no âmbito da recomposição da conta gráfica realizada.

Quando o valor de tal coluna é positivo, significa que o ICMS interestadual apurado pela Autuada para aquele período foi inferior àquele calculado pelo Fisco como efetivamente devido.

Lado outro, quando o valor dessa coluna é negativo, observa-se que o ICMS interestadual apurado pela Autuada no período é superior àquele apurado pelo Fisco com o devido.

Em números, foram R\$ 37.404,47 (trinta e sete mil, quatrocentos e quatro reais e quarenta e sete centavos) de valores negativos (a maior que o devido) e R\$ 371.426,78 (trezentos e setenta e um mil, quatrocentos e vinte seis reais e setenta e oito centavos) de valores positivos (a menor que o devido) em todo o período autuado, o que resultou em um valor de ICMS interestadual não recolhido de R\$ 334.022,34 (trezentos e trinta e quatro mil, vinte dois reais e trinta e quatro centavos) (vide coluna “*Recolhimento a menor na operação interestadual*”, no rodapé das fls. 1.248), o qual foi levado à recomposição da conta gráfica, momento em que se apurou o efetivo

“ICMS a recolher”, com exclusão dos créditos autorizados pela legislação, restando correto o procedimento adotado pelo Fisco.

O valor calculado pelo Contribuinte às fls. 1.210 como sendo a correta apuração do ICMS/OP não recolhido a ser exigido na autuação R\$ 1.587.250,49 (um milhão, quinhentos e oitenta e sete mil, duzentos e cinquenta reais e quarenta e nove centavos) é apenas uma aproximação, posto que o valor correto, exigido pelo Fisco após as reformulações do crédito tributário de R\$ 1.593.912,57 (um milhão quinhentos e noventa e três mil, novecentos e doze reais e vinte sete centavos), está demonstrado na última Reformulação do Crédito Tributário de fls. 1.168/1.169 e alicerçado nos documentos fiscais utilizados na autuação.

Interessante notar que os valores são muito próximos, o que denota que o Contribuinte concorda quase integralmente com o cálculo realizado pelo Fisco sob a ótica meramente matemática (alíquota x base cálculo), não obstante impugnar as premissas jurídicas utilizadas em sua realização.

Entretanto, as premissas jurídicas adotadas pelo Fisco mostram-se corretas, conforme posição já detalhada pela Assessoria do CC/MG no Parecer de fls. 995/1.033.

Salienta-se que, apesar de o Quadros 9.2 – “*Recomposição da Conta Gráfica*”, de fls. 1.122, apresentar uma exigência de R\$ 1.693.853,44 (um milhão seiscentos e noventa e três mil, oitocentos e cinquenta e três reais e quarenta e quatro centavos), a título de ICMS/OP (coluna “*ICMS Normal – Valor a ser recolhido*”), tal documento continha um erro de soma nas linhas referentes às competências março e abril de 2013, 3º decêndio de julho de 2013, 1º decêndio de novembro e 1º decêndio de dezembro.

O valor do ICMS/OP foi corrigido para R\$ 1.578.433,06 (um milhão, quinhentos e setenta e oito mil, quatrocentos e trinta e três reais e seis centavos) no novo Quadro 2 – “*Recomposição da Conta Gráfica*”, de fls. 1.248, sendo esse o valor correto, efetivamente devido pelo Contribuinte.

Dessa forma, sem razão a Impugnante em seu argumento.

Inicialmente, o Contribuinte alegou que à partir de 04/04/13 alterou seu CNAE fiscal para industrial (refrigerífico – 1011-2/0), devendo ser tratado como tal, com direito a aproveitar o crédito presumido do art. 75, inciso IV, do RICMS/02, na proporção de suas saídas internas, o crédito presumido do art. 75, inciso XXXIII, do RICMS/02 e, ainda, os demais créditos por entradas escrituradas em sua escrita fiscal, na proporção das saídas interestaduais.

Entretanto, confrontado com os fatos de que seu estabelecimento não abate animais (o que foi constatado em visita realizada pelo Fisco) e de que não possui nem mesmo autorização sanitária do Instituto Mineiro de Agropecuária (IMA) para realizar abates, tendo promovido apenas uma alteração formal de sua atividade, o Contribuinte mudou sua linha de argumentação, passando a afirmar que seria um “industrial-encomendante”, nos termos do art. 9º, inciso IV, do Decreto Federal nº 7.202/10 (Regulamento do IPI), que equipara o encomendante ao industrial para fins daquele tributo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

(...)

IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos

Entretanto, para efeitos de fiscalização do ICMS, a legislação tributária federal somente é aplicada de forma subsidiária, conforme previsão do art. 196 do RICMS/02:

Art. 196. Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como **subsidiária** a legislação tributária federal.

(Destacou-se)

Como o conceito de industrialização para fins de ICMS está contido no art. 222, inciso II, alíneas “a” a “e”, do RICMS/02, não há que se falar em aplicação da legislação federal nesse aspecto.

Ademais, está sobejamente demonstrado nos autos que o estabelecimento autuado não realiza industrialização, razão pela qual deve ser afastado o argumento apresentado.

A Autuada apresenta, às fls. 1.144/1.150, novos recibos que supostamente comprovariam o pagamento de mensalidades à Associação dos Frigoríficos de Minas Gerais, Espírito Santo e Minas Gerais (AFRIG).

Entretanto, os documentos apresentados possuem os mesmos vícios daqueles já trazidos anteriormente, não sendo suficientes para afastar o robusto arcabouço probatório da não filiação da Autuada a tal entidade, conforme já descrito em parecer anterior da Assessoria do CC/MG, especificamente às fls. 1.023/1.027.

Assim, por ser questão indubitável nos autos que a Autuada não é filiada a AFRIG, reitera-se o entendimento já exposto anteriormente, no sentido de não se lhe aplicar os efeitos da Consulta de Contribuintes nº 219/10, restando correto o trabalho do Fisco.

Ressalte-se que o Contrato de Industrialização por Encomenda de Abate de Gado, firmado entre a Autuada e a Coobrigada Frigocosta e apresentado por essa última às fls. 1.277/1.272 como prova de suas alegações, foi assinado em 31/10/14, dez meses após o fim do período em que foram apurados os fatos geradores envolvidos na presente autuação (agosto de 2012 a dezembro de 2013).

Por essa razão, tal documento é estranho às operações ora analisadas, não produzindo qualquer efeito sobre a presente autuação.

Noutro giro, ao contrário do que afirma a Autuada, nos acórdãos do CC/MG transcritos às fls. 1.288/1.289, relativos a decisões em processos que continham

infringências relacionadas com operações de retorno ao estabelecimento encomendante, de produtos resultantes do abate de bovinos e suínos, a 1ª Câmara de Julgamento não reconheceu a inexistência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75 no aproveitamento indevido de crédito presumido.

De fato, tais autuações foram, de forma equivocada, diga-se, originalmente elaboradas sem a cobrança da penalidade isolada em questão, não obstante restar claramente constatada a infringência à obrigação legal acessória, qual seja, o dever de escriturar os créditos em conformidade com a legislação de regência.

O citado art. 55, inciso XXVI não distingue, para fins de incidência de sua penalidade, entre o aproveitamento de créditos decorrentes de entradas de mercadorias e o aproveitamento de créditos presumidos pela legislação. Estes últimos, via de regra, substituem os primeiros, cuidando o texto da lei apenas de “...*crédito em desacordo com a legislação tributária...*”. Observe-se:

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado; (Destacou-se)

O art. 75, inciso IV, do RICMS/02 textualmente direciona o crédito presumido nele descrito às **saídas** de produtos resultantes do abate, não havendo qualquer menção ao aproveitamento do benefício na entrada de produtos em retorno de industrialização:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

IV - ao **estabelecimento que promover a saída** de peixes, inclusive alevinos, o processamento de pescado ou o abate ou o processamento de aves, de gado bovino, eqüideo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, observado o disposto no § 2º deste artigo, de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:

Efeitos de 14/01/2006 a 09/01/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº44.206 de 13/01/2006:

“IV - ao **estabelecimento que promover a saída** de peixes, inclusive alevinos, o abate ou o processamento de pescado ou o abate de aves ou de gado bovino, eqüideo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, inclusive o varejista, observado o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto no § 2º deste artigo, de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:"

a) 0,1% (um décimo por cento), na saída interna de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais ou de seu processamento, em estado natural, ainda que resfriados ou congelados, bem como maturados, salgados, secos, defumados ou temperados, destinados à alimentação humana;

b) 0,1 % (um décimo por cento), na saída interna de produto industrializado comestível cuja matéria prima seja resultante do abate dos animais, desde que destinado à alimentação humana;

Efeitos de 10/01/2013 a 11/04/2014 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.131 de 09/01/2013:

"a) 0,1 % (um décimo por cento), na saída de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais ou de seu processamento, em estado natural, ainda que resfriados ou congelados, bem como maturados, salgados, secos, defumados ou temperados, destinados à alimentação humana;

b) 0,1 % (um décimo por cento), na saída de produto industrializado comestível cuja matéria prima seja resultante do abate dos animais, desde que destinado à alimentação humana;" (Destacou-se)

Lado outro, não se incluem entre as competências do CC/MG incluir no lançamento tributário nova penalidade não exigida quando da lavratura do Auto de Infração, cabendo a esse órgão julgador apenas decidir pela procedência ou improcedência, parcial ou total, do lançamento, nos termos do art. 156 do RPTA, publicado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 156. A decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, definindo expressamente os seus efeitos e determinando a intimação das partes.

Os processos citados pela Autuada, como já dito, foram equivocadamente lançados sem a citada penalidade isolada desde sua origem, razão pela qual coube ao CC/MG apenas considerar corretas as exigências de ICMS/ST e respectiva multa de revalidação neles contidas, sem fazer qualquer consideração a respeito da Penalidade Isolada do art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, posto que tal exigência não integrava o Auto de Infração a ser julgado.

Portanto, conclui-se que o elemento jurídico negativo consubstanciado na ausência de competência para se manifestar sobre uma penalidade que não integra os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autos, situação dos citados acórdãos, não pode ser tomado como um se fosse um elemento jurídico positivo de manifestação pela adequação da não inclusão nos autos dessa mesma penalidade, como pretende a Autuada.

Dessa forma, correta está a penalidade exigida, devendo ser afastado o argumento apresentado.

Cumprido destacar, que após decisão da Câmara, verificou-se incorreção na numeração do PTA, sendo necessária a sua renumeração, conforme Termo de fls. 1.399. Em razão dessa renumeração, a citação na decisão “*das reformulações do crédito tributário de fls. 793/794, 1.044/1.064, 1.128/1.132 e 1.167/1.175*”, ficou incorreta, o que não prejudica a compreensão da decisão. Assim, após renumeração as reformulações encontram-se às fls. 1.130/1.134 e 1.246/1.254.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário de fls. 793/794, 1.044/1.064, 1.128/1.132 e 1.167/1.175 e, ainda, para excluir o Coobrigado José Costa Mendonça Neto. Vencidos, em parte, os Conselheiros Alea Bretas Ferreira (Revisora) e Bernardo Motta Moreira, que excluía também a Multa Isolada do art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Pela Impugnante Frigorífico Cruzeiro do Sul Ltda - ME, sustentou oralmente o Dr. André Barros de Moura e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Hélio Victor Mendes Guimarães.

Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2018.

Marco Túlio da Silva
Presidente / Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	21.721/18/2 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000213478-06	
Impugnação:	40.010136921-51, 40.010137725-97 (Coob.), 40.010137724-22 (Coob.), 40.010137723-41 (Coob.)	
Impugnante:	Frigorífico Cruzeiro do Sul Ltda - ME IE: 001989118.00-42 Frigocosta Abatedouro Indústria e Comércio Ltda - ME (Coob.) IE: 699185688.00-50 José Costa Mendonça Neto (Coob.) CPF: 085.444.646-02 José Maria Costa Mendonça (Coob.) CPF: 381.261.766-87	
Proc. S. Passivo:	André Barros de Moura/Outro(s)	
Origem:	DF/Ubá	

Voto proferido pelo Conselheiro Bernardo Motta Moreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Peço licença do entendimento majoritário, uma vez que entendo que deve ser excluída integralmente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Senão veja-se.

Entre as acusações fiscais, foi constatado o aproveitamento indevido do crédito presumido previsto no art. 75, inciso XXXIII, do RICMS/02, já que a Autuada, por não ser estabelecimento industrial, não preencheria os requisitos legais para sua utilização. Caracterizada a infração nos termos do art. 75, § 17, do RICMS/02, foi exigido o ICMS, a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Segundo o ilustre Relator, a multa isolada aplicável seria correta, haja vista que o art. 55, inciso XXVI não distinguiria, para fins de incidência de sua penalidade, entre o aproveitamento de *créditos* decorrentes de entradas de mercadorias e o aproveitamento de *créditos presumidos* pela legislação. Para a decisão majoritária, estes últimos, via de regra, substituem os primeiros, cuidando o texto da lei apenas de “...*crédito em desacordo com a legislação tributária...*”.

No entanto, em se tratando de penalidade, a interpretação levada a cabo pela autoridade autuante e que foi acatada acaba por violar a máxima do *in dubio pro reo*.

Ora, no que tange à utilização do benefício fiscal denominado “crédito presumido” não pode ser aplicada a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, pois em nenhum momento o tipo penal tributário fez referência ao mencionado crédito.

O suposto “crédito” lançado no livro Registro de Apuração do ICMS – LRAICMS decorre não de um crédito propriamente dito à luz das disposições contidas na Constituição Federal, na Lei Complementar n.º 87/96, na Lei n.º 6.763/75, bem como nas normas regulamentares estaduais relativas à matéria. Referido “crédito” decorre, exatamente ao contrário, de se abrir mão dos créditos normais do imposto e optar por uma sistemática de recolhimento do imposto diversa daquela a que se pode denominar “normal”.

Verificando todas as disposições expressas tanto na lei quanto no Regulamento do ICMS, conclui-se que, no caso do “crédito presumido”, o que se impõem ao contribuinte não é propriamente o aproveitamento dos créditos relacionados com a operação, mas sim, uma forma diferente de cálculo do imposto devido.

Assim, não há que se falar na hipótese dos autos, em crédito irregular para aplicação da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Ressalte-se que referida penalidade tem a finalidade de coibir a seguinte conduta:

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

É interessante notar que a norma penal foi recentemente alterada pela Lei nº 22.549, de 30/06/17, e o legislador acrescentou outra hipótese de apropriação crédito:

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado; (Destacou-se)

A alteração legislativa demonstra de forma clara que, quando o legislador quer estender o tipo penal para abarcar condutas análogas ele o faz alterando o tipo. Não se pode admitir analogia em matéria de direito tributário penal, sendo inviável se entender que “crédito” abarca “crédito presumido”, pois são institutos completamente diversos.

Verificando-se estritamente a conduta descrita como passível de sanção no dispositivo retrotranscrito conclui-se que esta não é a situação dos autos. Na hipótese, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS, mas sim de redução do imposto pago na operação beneficiada, ao contrário da exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário.

Importante salientar que o chamado “crédito presumido” tem a natureza jurídica de técnica alternativa para a apuração do imposto, porquanto é aplicado em substituição aos créditos relativos às etapas anteriores. Como técnica de tributação/apuração do imposto, consiste em aplicar determinado percentual a título de crédito fiscal para o cálculo do imposto devido no período, em compensação àqueles passíveis de serem apropriados, decorrentes do imposto incidente na entrada de mercadorias e serviços.

Depreende-se, portanto, que o “crédito presumido”, muito mais do que um crédito propriamente dito, é uma forma simplificada de apuração do ICMS, traduzido como benefício fiscal relativamente ao percentual aplicado, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar.

Fato é que o chamado “crédito presumido” não é um verdadeiro crédito escritural, que possa receber a punição lançada pelo Fisco, mas sim um benefício fiscal redutor da carga tributária, cujo modelo leva a uma apuração diferenciada ou simplificada do imposto.

Tendo em vista estas premissas, a multa isolada exigida nos autos, não se adequa perfeitamente à conduta da Autuada, que diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Não se pode perder de vista que o primado da legalidade não se restringe ao aspecto formal, muito pelo contrário, não basta a previsão da hipótese em lei como ato ilícito a ser punido. A segurança jurídica exige que a lei esgote as possibilidades que cria a obrigação tributária, trazendo do Direito Penal para o Direito Tributário a denominada especificidade conceitual ensinada pela Professora Misabel Abreu Machado Derzi (DERZI, Misabel Abreu Machado. Tipo ou conceito no Direito Tributário? *Revista da Faculdade de Direito da UFMG*, Belo Horizonte, v. 31, p. 213-260, 1988; DERZI, Misabel Abreu Machado. *Direito tributário, direito penal e tipo*, 2007).

Quanto à rigidez da legalidade para as sanções, assim como para os tributos, a jurisprudência não tergiversa. O entendimento tem sido no sentido de que mesmo a multa não sendo um tributo deve seguir o mesmo tratamento, e via de consequência, deve obedecer ao princípio consagrado na Constituição Federal.

IMPORTAÇÃO. REIMPORTAÇÃO. ATIVIDADES DISTINTAS. TIPICIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.

[...]

2. A IMPORTAÇÃO E A REIMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS SÃO ATIVIDADES DISTINTAS, CABENDO, PORTANTO, À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVER QUAIS AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DE IPI PARA CADA UMA DAS MESMAS RESPEITANDO-SE SUAS ESPECIFICIDADES.

3. O PRINCÍPIO MOR DA LEGALIDADE EXIGE TIPICIDADE ESTRITA EM SEDE TRIBUTÁRIA. INOCORRENDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, TAL COMO PREVISTA NA LEI, INEXIGÍVEL É A EXAÇÃO, E POR ISSO MESMO, QUALQUER PUNIÇÃO ADMINISTRATIVA DECORRENTE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

4. O E. STJ ASSENTOU NO RESP N.º 614.849, DA RELATORIA DO E. MINISTRO CASTRO MEIRA, PUBLICADO NO DJ DE 04.10.2004, VERBIS: "POR OUTRO TANTO, A COBRANÇA DE MULTA ADVÉM DA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL DA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS, HIPÓTESE DISTINTA DA REIMPORTAÇÃO, ONDE NÃO SE EXIGE A EMISSÃO DE GUIAS DE IMPORTAÇÃO, POR SE REVESTIR DE OPERAÇÃO SINGULAR DE REIMPORTAÇÃO DE BENS NACIONAIS (NO CASO FITAS DE VIDEOTAPE DE GRAVAÇÃO DE NOVELAS PRODUZIDAS PELA REDE GLOBO, NO TERRITÓRIO NACIONAL). [...] NO CASO EM EXAME NÃO HÁ QUALQUER PREVISÃO LEGAL PARA A APRESENTAÇÃO DE GUIA DE IMPORTAÇÃO, NAS HIPÓTESES DE REIMPORTAÇÃO E, ASSIM SENDO, É INCABÍVEL A SUA EXIGÊNCIA COM BASE NA LEGISLAÇÃO ATINENTE À IMPORTAÇÃO, PORQUANTO CONFIGURA OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE". [...] (RESP 662.882/RJ, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 06/12/2005, DJ 13/02/2006, P. 672).

Além do mais, sendo certo que ao menos dúvida existe quanto à perfeita subsunção da conduta praticada à norma penal, vale lembrar que deve prevalecer a melhor solução para o contribuinte nesse caso.

A norma em questão versa sobre penalidade e, como é pacífico na doutrina, a aplicação de normas penais deve ser feita, em caso de dúvida, de forma mais favorável ao infrator. Tal ideia é traduzida do famigerado apótema *in dubio pro reo*, positivado no art. 112 do CTN, que determina a interpretação em prol do acusado, nos casos em que as normas tributárias que estabelecem infrações e cominam penalidades, possam gerar alguma ambiguidade.

A interpretação *in bona parte* parte do pressuposto de que, havendo a possibilidade de decisão com base em mais de uma regra, a menos severa deve ser aplicada. Portanto, o CTN consagrou explicitamente o *in dubio pro reo*, impondo a escolha da regra que acarreta a penalidade menos gravosa.

Advirta-se que a interpretação mais favorável ao infrator em matéria de penalidade não é mera recomendação às autoridades, tanto administrativas quanto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

judiciais. Como aludido, isso se dá pela própria aplicação do princípio da legalidade, que determina uma precisa tipificação dos comportamentos como condição de ingresso no mundo jurídico tributário.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento conforme a decisão majoritária, e ainda, excludo a Multa Isolada do art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2018.

Bernardo Motta Moreira
Conselheiro

CC/AMG