

Acórdão: 23.490/20/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000644152-00  
Impugnação: 40.010144516-38, 40.010144526-26  
Impugnante: Comercial Milho Brasil Ltda  
IE: 001107427.00-61  
Rodrigo José de Freitas (Coob.)  
CPF: 037.169.186-95  
Proc. S. Passivo: Bady Elias Curi Neto/Outro(s)  
Origem: DF/Contagem

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - NÃO RECONHECIMENTO.** Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

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

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatou-se entradas de mercadorias, sujeitas à tributação normal e substituição tributária, desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante confronto dos dados obtidos de documentos extrafiscais eletrônicos apreendidos no estabelecimento autuado (pedidos de compra) com os valores lançados na Escrituração Fiscal Digital-EFD/SPED da Contribuinte e os constantes nas notas fiscais emitidas pelas empresas remetentes (fornecedores). Acatando parcialmente os documentos apresentados pela Defesa, o crédito tributário foi reformulado pelo Fisco. Nas operações com mercadorias sujeitas à tributação normal, houve exigência de ICMS acrescido da Multa de Revalidação simples prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Já nas operações relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária, houve exigência de ICMS operação própria e de ICMS/ST, ambos acrescidos da Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, incisos II e III, da mesma lei citada. Para todas as operações, houve exigência, ainda, da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II e § 2º (vigente até 30/06/17), da Lei nº 6.763/75. Contudo, deve-se adequar as multas exigidas, de modo que, (1) nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, seja exigida a Multa de Revalidação simples,

prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, sobre o valor do ICMS operação própria; e (2), nas operações com mercadorias sujeitas à tributação normal, a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, seja adequada ao limite máximo previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, conforme redação dada pela Lei nº 22.796/17, com respaldo no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro a agosto de 2012, de que a Autuada (comércio atacadista de cereais e leguminosos beneficiados) promoveu entradas de mercadorias, sujeitas à tributação normal e substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto dos dados obtidos de documentos extrafiscais eletrônicos apreendidos no estabelecimento autuado (pedidos de compra) com os valores lançados na Escrituração Fiscal Digital-EFD/SPED da Contribuinte e os constantes em notas fiscais emitidas pelas empresas remetentes (fornecedores), conforme arquivos eletrônicos dos contribuintes.

Nessas ocorrências de entrada de mercadoria, sujeita à tributação normal ou substituição tributária, desacoberta de documento fiscal, o Fisco atribuiu a responsabilidade tributária à Autuada, destinatária das mercadorias, com base no art. 21, inciso VII, da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Em relação às operações com mercadorias sujeitas à tributação normal, houve exigência de ICMS devido pela operação própria acrescido da Multa de Revalidação simples prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Já nas operações relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária, houve exigência de ICMS operação própria e de ICMS/ST, ambos acrescidos da Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, incisos II e III, da mesma lei citada.

Para todas as operações, houve exigência, ainda, da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II e § 2º (vigente até 30/06/17), da Lei nº 6.763/75.

O sócio-administrador, Rodrigo José de Freitas, foi incluído, como Coobrigado, no polo passivo da obrigação tributária, pelos atos por ele praticados que resultaram no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Os documentos extrafiscais foram obtidos no estabelecimento autuado em decorrência da Operação de Combate à Sonegação Fiscal, denominada Concorrência Leal, promovida pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG e executada pela Diretoria Executiva de Fiscalização – DEFIS.

Considerando que as informações extraídas dos documentos extrafiscais se referem ao período de janeiro de 2012 a agosto de 2013, o Fisco decidiu lavrar dois

Autos de Infração, quais sejam, o processo em análise, que abrange o período de janeiro a agosto de 2012, e o PTA nº 01.000703051-27 (complementar ao presente processo), que corresponde ao período de setembro de 2012 a agosto de 2013.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000021295.98 (fls. 02/08); Ordens de Serviço (fls. 09/10); Auto de Infração-AI (fls. 12/15); Relatório Fiscal (fls. 16/21); Anexo 1 – DVD Autenticado com Dados das Planilhas Itens Compras (fls. 22); Anexo 2 – Relatório Técnico Laboratório de Auditoria Digital – LAUD (fls. 23/26); Anexo 3 – Demonstrativo da Apuração das Entradas de Mercadorias Desacobertadas de Documentação Fiscal (fls. 27/42); Anexo 4 – Demonstrativo da Apuração do Crédito Tributário (fls. 43/54); Anexo 5 - Modus Operandi da Contribuinte (fls. 55/67); Anexo 6 – Material Apreendido na Operação de Combate à Sonegação Fiscal Concorrência Leal e Planilha de Vínculo Societário (fls. 68/158); Anexo 7 – Relação das Mercadorias Autuadas e Enquadramento da MVA (fls. 159/161).

#### **Da Impugnação**

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam em conjunto, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 163/196, acompanhada dos documentos de fls. 197/390.

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em Manifestação de fls. 393/400, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

#### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 405/406, que resulta na Manifestação do Fisco às fls. 410 e juntada de documentos de fls. 411/413.

Na mesma oportunidade, a Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 407/408, cujo prazo de atendimento foi devidamente prorrogado pela Delegacia Fiscal competente, mediante requerimento da Autuada de fls. 417/418.

Em sequência, o despacho interlocutório é cumprido pela Autuada às fls. 424/629, sobre o qual o Fisco se manifesta às fls. 631/633.

Considerando que houve juntada de documentos pelo Fisco à presente peça fiscal (fls. 411/413), foi reaberta vista à Impugnante, que comparece às fls. 637/640, enquanto o Fisco manifesta-se às fls. 643/644.

Intervindo mais uma vez no processo, a Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de fls. 648/649, que resulta em reformulação do crédito tributário, conforme “Termo de Rerratificação de Lançamento”, Relatório Fiscal e demonstrativos de fls. 650/660.

Devidamente cientificada da retificação fiscal, a Autuada pronuncia-se às fls. 666/674, enquanto o Fisco manifesta-se às fls. 676/678.

**Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do Conselho, em seu Parecer às fls. 690/724, opina, em preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas. Quanto ao mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de janeiro a julho de 2012 e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 650/660 e, ainda, para adequar as multas exigidas, de modo que, (1) nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, seja exigida a Multa de Revalidação simples, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, sobre o valor do ICMS operação própria; e (2), nas operações com mercadorias sujeitas à tributação normal, a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, seja adequada ao limite máximo previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, conforme redação dada pela Lei nº 22.796/17, com respaldo no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

**Da Preliminar**

**Da Nulidade do Auto de Infração**

Os Impugnantes alegam a ausência de fundamento legal para dividir o trabalho em dois Autos de Infração distintos, embora se refiram à mesma exigência.

Afirmam que esse procedimento fiscal, além de trazer prejuízo à Defesa, viola os princípios da moralidade e eficiência administrativa, bem como o princípio da ampla defesa e do devido processo legal, na medida em que a conduta do Fisco “*pode vir a interferir indevidamente no rito do presente PTA*”, retirando o direito de ver as alegações analisadas pela auditoria do CCMG, bem como dificultar a interposição de eventual recurso à Câmara Especial.

Entretanto, não merece ser acolhido esse argumento de nulidade da Defesa, uma vez que o trabalho fiscal foi dividido em dois Autos de Infração, com períodos distintos, para que a discussão concernente à decadência fosse tratada em separado.

A separação de processos encontra respaldo no art. 19 do Regulamento dos Processos e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, que assim dispõe:

Art. 19. Para fins de garantir a celeridade na tramitação do PTA, a autoridade fazendária poderá determinar a reunião ou separação de processos.

Portanto, existe previsão legal para a separação de processos, para garantir a celeridade processual, considerando que no presente processo se discute a decadência em razão do período autuado, matéria esta que não é tratada no PTA nº 01.000703051-27.

Ademais, cumpre mencionar que, ao contrário do alegado pelos Impugnantes, essa separação de processos não acarretou qualquer prejuízo ao direito de defesa, não havendo que se falar em interferência no rito processual, pois os dois processos são complementares entre si, ou seja, têm o rito procedimental definido de acordo com o somatório dos valores de ambos:

RPTA

ART. 150

(...)

§ 2º Na hipótese de PTA complementar, o rito procedimental será definido considerando-se o somatório de seu valor e do valor do PTA originário.

Os Impugnantes reclamam, também, da “ausência da juntada aos presentes autos dos elementos formadores da convicção do Auditor Fiscal para a apresentação de suas cincadas conclusões”, referindo-se aos documentos indispensáveis à comprovação das alegações fiscais, o que também violaria os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Declararam que, “*embora o Auditor Fiscal tenha afirmado em seu Relatório Fiscal de 17.8.2017 (fls. 2/6) que examinou material físico consistente em “documentos fiscais e extrafiscais constituídos de relatórios e planilhas administrativas e comerciais, ordens e pedidos de compras, correspondências eletrônicas, comunicações empresariais e pessoais, e documentações bancárias”, nada disso foi juntado ao presente processo administrativo*”.

Salientam que “*o próprio Auditor Fiscal afirmou que “As imagens analisadas permanecem armazenadas em local seguro e de acesso restrito no Laboratório de Auditoria Digital. A qualquer momento é possível recuperá-las, para instruir processo administrativo e/ou judicial*”

Acrescentam que “*a situação é ainda mais grave em razão da afirmativa constante do Anexo 2, na qual consta na Introdução do Relatório Técnico nº 02/2015 (fl. 2/3), que: “Este relatório limita-se a análise dos arquivos de imagem contendo banco de dados do contribuinte Space Minas Distribuidora de Produtos Alimentícios Ltda. (sic)”*”, o que levou à indagação de quais documentos e qual contribuinte foram analisados.

Assim, entendem que deve ser reconhecida a nulidade do lançamento fiscal realizado, uma vez que houve violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

No entanto, mais uma vez, não assiste razão à Defesa.

Segundo informações constantes dos autos, as provas apresentadas pelo Fisco foram obtidas na Operação Especial de Fiscalização (Concorrência Leal), promovida pela Secretaria de Estado da Fazenda e executada pela Diretoria Executiva de Fiscalização – DEFIS, no ano de 2013, no estabelecimento autuado.

Nessa ocasião, o Fisco apreendeu documentos físicos e capturou dados e imagens localizadas nos equipamentos da Contribuinte.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Posteriormente, a Diretoria Executiva de Fiscalização – DEFIS solicitou à Superintendência de Informática, por meio do Laboratório de Auditoria Digital – LAUD, a extração do conteúdo das mídias digitais.

Assim, conforme Relatório Técnico nº 02/2015 (Anexo 2 do Auto de Infração – fls. 23/26), a equipe do Laboratório de Auditoria Digital (LAUDI/SEF), no processo de análise dos dados e imagens capturadas, extraiu as informações dos bancos de dados da Contribuinte e as compilou na planilha “Itens Compras Comercial Milho Brasil”, que integra o DVD acostado às fls. 22 dos autos (Anexo 1 do Auto de Infração).

Essa planilha, as documentações apreendidas no estabelecimento autuado e os arquivos eletrônicos transmitidos ao Fisco pela Contribuinte foram submetidos a auditoria fiscal, motivando o presente lançamento, em decorrência da constatação de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Observa-se, então, que todos os dados utilizados pelo Fisco para apuração do crédito tributário são de total conhecimento da Contribuinte, não cabendo aqui a reclamação de nulidade pelo argumento de tais documentos não estarem presentes nos autos.

Ressalta-se que os dados constantes da planilha “Itens Compras Comercial Milho Brasil”, que, reiterando, representa a consolidação dos dados extraídos dos documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento autuado, não foram, em momento algum, objeto de questionamento pela Defesa, a qual aborda em sua impugnação apenas no sentido de citar notas fiscais que, supostamente, não tenham sido consideradas pelo Fisco no presente trabalho.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

Registra-se, também, que, em razão da indicação do nome da empresa “Space Minas Distribuidora de Produtos Alimentícios Ltda” no Relatório Técnico que compõe o Auto de Infração, a Assessoria do CCMG exarou a seguinte diligência de fls. 405/406:

Considerando que o processo tributário administrativo é regido, dentre outros, pelo princípio da verdade material, pautando-se e valorizando sempre o contraditório entre as partes e a ampla defesa concedida ao Sujeito Passivo.

Considerando que não cabe à Assessoria do CC/MG, e sim às partes, Fisco e Sujeito Passivo, a defesa de seus respectivos direitos dentro do processo tributário administrativo.

Considerando a seguinte indagação dos Impugnantes, constante de fls. 174 dos autos:

In casu, a situação é ainda mais grave em razão da afirmativa constante do Anexo 2, na qual consta na Introdução do Relatório Técnico nº 02/2015 (fl. 2/3), que: “*Este relatório limita-se a análise dos arquivos de imagem contendo banco de dados do contribuinte Space Minas Distribuidora de Produtos Alimentícios Ltda. (sic)*”. Resta, pois, a indagação: Quais os documentos e de qual contribuinte foram analisados para que fossem apresentadas as conclusões pelo Auditor Fiscal?

Considerando que tal assertiva em destaque, reproduzida pela Defesa, de fato, encontra-se às fls. 25 dos autos, no citado Relatório Técnico nº 02/2015, elaborado pelo LAUD – Laboratório de Auditoria Digital da SEF/MG, em decorrência da Operação Concorrência Leal realizada no estabelecimento autuado.

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CC/MG retornar os autos à origem para que o Fisco diligencie no sentido de atender o seguinte:

1) Pede-se que traga aos autos esclarecimentos acerca da afirmativa destacada pelos Impugnantes.

Em atendimento a referida diligência, o Fisco esclareceu que “*a Operação Especial de Fiscalização (Concorrência Leal) teve como alvo inicial o contribuinte Space Minas Distribuidora de Produtos Alimentícios Ltda, razão pela qual houve a menção do nome deste contribuinte na parte introdutória do Relatório Técnico nº 02/2015 (Anexo 2). Posteriormente, houve a extensão desta Operação a outros contribuintes*”.

Para melhor elucidação, acrescentou, às fls. 411/413, o Anexo 8 do Auto de Infração, a fim de inserir nos autos as páginas 1/19 e 2/19 do Relatório Técnico nº 003/2015, também relativo à Operação Concorrência Leal, em que há indicação dos códigos Hash SHA1 correspondentes às imagens obtidas na referida operação, atinentes à empresa autuada.

Em aditamento de impugnação, a Defesa afirma que o Fisco “inovou” ao apresentar tais documentos, entendendo que gerou “*mais dúvidas e incertezas quanto à legalidade da autuação fiscal e do procedimento instaurado*”.

Questiona se “*é possível e crível a apresentação de um novo anexo (Anexo 8) a processo administrativo tributário já em curso*”.

Alega, então, que “*a alteração dos elementos essenciais apresentados como justificadores ao lançamento fiscal, revelam, por si só, a existência de grave vício material no presente PTA*”.

Acrescenta que “*não se trata, pois, de mero vício formal passível de saneamento, já que a alegada prova justificadora do lançamento combatido somente fora apresentada ao contribuinte posteriormente à apresentação da própria defesa administrativa*”.

Não obstante o pronunciamento já feito a respeito dos documentos juntados aos autos pelo Fisco, foi reaberta vista à Impugnante, que novamente compareceu aos autos reiterando suas argumentações anteriores.

Contudo, novamente não procedem as alegações de defesa.

A fim de trazer os esclarecimentos solicitados pela Assessoria do CCMG, o Fisco incluiu nos autos os documentos constantes de fls. 411/413 (parte do Relatório Técnico nº 003/2015) apenas para detalhar um pouco mais a respeito da Operação “Concorrência Leal”, pela qual foram obtidos os dados que deram origem ao presente trabalho.

Portanto, não houve qualquer “*alteração dos elementos essenciais apresentados como justificadores ao lançamento fiscal*”, como entende a Impugnante/Autuada.

Registra-se que, especialmente mediante solicitação, a qualquer momento, tanto o Fisco, a fim de esclarecer ainda mais o trabalho realizado, quanto a Defesa, no intuito de comprovar suas alegações, podem juntar documentos aos autos, os quais serão objeto de análise e manifestação da parte contrária, conforme art. 140 do RPTA:

Art. 140. Ocorrendo a juntada de documentos ao PTA, será dada à parte contrária vista dos autos pelo prazo de 5 (cinco) dias, podendo se manifestar até o termo final do referido prazo.

Destaca-se que é possível ocorrer a juntada de documentos mesmo após o encerramento da fase de instrução processual, quando houver motivo de força maior comprovado perante a Assessoria ou Câmara do Conselho de Contribuintes, de acordo com o disposto no art. 141 do RPTA:

Art. 141. As partes não poderão juntar documentos após o encerramento da fase de instrução processual, **salvo** motivo de força maior comprovado perante a Assessoria ou Câmara do Conselho de Contribuintes.

(Grifou-se)

Dessa forma, considerando que a Defesa foi devidamente cientificada da juntada de documentos efetuada pelo Fisco, tendo, inclusive se manifestado a respeito de tais documentos, não há o que se falar em nulidade do Auto de Infração, uma vez que não houve qualquer violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Posteriormente à reformulação do crédito tributário, realizada pelo Fisco em virtude de nova revisão do lançamento e dos documentos acostados aos autos pela Impugnante/Autuada, a Defesa alega que essa retificação “*reforça as inconsistências sobre o lançamento que vêm sendo apontadas ao longo deste processo e que impõem o cancelamento do trabalho fiscal em razão de diversas nulidades*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que, ao acatar a irregularidade do lançamento e excluí-la da base de cálculo, tem-se a concretização da norma do § 3º do art. 120 do RPTA:

**Efeitos de 14/12/2012 a 1º/10/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 46.107, de 13/12/2012:**

“§ 3º Na hipótese de acatamento parcial ou integral da impugnação pelo servidor responsável pela manifestação fiscal, este proporá ao titular da repartição fazendária:”

I - em se tratando de crédito tributário, o cancelamento da respectiva exigência fiscal;

Declara, então, que, “*com a constatação de irregularidade no lançamento, o que se impõe é o cancelamento da autuação e não a sua revisão*”.

Entende que a Assessoria do CCMG atuou como revisora do trabalho fiscal, determinando correções do lançamento, extrapolando os poderes fixados no inciso I do art. 147 do RPTA:

Art. 147. Nas hipóteses dos incisos I e II do caput do artigo anterior, a Assessoria do Conselho de Contribuintes:

I - proferirá, dentro de 20 (vinte) dias, despacho interlocutório ou determinação de diligência quando considerá-los necessários ao esclarecimento da lide;

Acrescenta que, quando reconheceu a irregularidade e procedeu à alteração do lançamento, o Fisco “*inovou ao apresentar os até então inexistentes Anexos 9, 10, 11, 12 e 13 “para melhor compreensão por este egrégio Conselho do trabalho fiscal realizado”*”.

Insiste na alegação de que “*a alteração dos elementos essenciais apresentados como justificadores ao lançamento fiscal, revelam, por si só, a existência de grave vício material no presente PTA*”.

Traz conceitos de vício formal e vício material para defender que “*o que se tem é um novo lançamento, pois houve alteração do elemento quantitativo da obrigação tributária (base de cálculo) e inovação quanto aos elementos de prova para o lançamento (inclusão de cinco anexos)*”.

Requer, portanto, “*que seja determinado o imediato cancelamento do lançamento combatido, vez que maculado pelo vício material apontado*”.

Destaca-se, contudo, que a revisão do lançamento está prevista nos arts. 145 e 149 do Código Tributário Nacional – CTN, c/c o art. 120 do RPTA. Confira-se:

CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

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

I - quando a lei assim o determine;

(...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

(...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

### RPTA

Art. 120. Recebida a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

**Efeitos de 1º/03/2008 a 1º/10/2019 - Redação original:**

*"Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:"*

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

§ 3º Na hipótese de acatamento parcial ou integral da impugnação pelo Auditor Fiscal da Receita Estadual responsável pela manifestação fiscal, este proporá ao titular da repartição fazendária:

**Efeitos de 14/12/2012 a 1º/10/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 46.107, de 13/12/2012:**

“§ 3º Na hipótese de acatamento parcial ou integral da impugnação pelo servidor responsável pela manifestação fiscal, este proporá ao titular da repartição fazendária:”

**Efeitos de 1º/03/2008 a 13/12/2012 - Redação original:**

“§ 3º Na hipótese de acatamento integral da impugnação pelo servidor responsável pela manifestação fiscal, este proporá ao titular da repartição fazendária lançadora do crédito tributário o cancelamento da exigência fiscal.”

I - em se tratando de crédito tributário, o cancelamento da respectiva exigência fiscal;

Portanto, o procedimento fiscal de reformulação do lançamento está devidamente previsto na legislação tributária, uma vez que o Fisco, ao efetuar a revisão do trabalho realizado, reformulou o crédito tributário e abriu prazo para o Sujeito Passivo, conforme previsto no art. 120 do RPTA.

Da mesma forma de quando o Fisco acostou novos documentos aos autos, os Anexos 9 a 13 acrescentados, além de demonstrarem a reformulação do crédito tributário, não representam qualquer “*alteração dos elementos essenciais apresentados como justificadores ao lançamento fiscal*”, como entende a Impugnante/Autuada.

Assim, novamente, não há que se falar que houve ofensa ao princípio constitucional de ampla defesa e contraditório.

Importa registrar que o § 3º do art. 120 do RPTA, citado pela Defesa, trata da hipótese de acatamento parcial ou integral da impugnação, sendo que a expressão “*cancelamento da respectiva exigência fiscal*” mencionada no inciso I do referido dispositivo legal é somente da parte acatada pelo Fisco, não havendo que se falar em cancelamento integral quando o Fisco acata somente parte da impugnação.

Vale comentar, também, que causa estranheza o questionamento da Defesa, em relação à reformulação do crédito tributário em “*processo administrativo tributário já em curso*”, uma vez que referido ato veio apenas a beneficiar a Contribuinte, no momento em que reduziu o crédito tributário exigido e deu à Autuada nova oportunidade para trazer aos autos provas suficientes para elidir a acusação fiscal.

Destaca-se, ainda, que, ao contrário da afirmação da Defesa, a Assessoria do CCMG não determinou qualquer correção do lançamento.

Apenas solicitou ao Fisco, nos termos do inciso I do art. 147 do RPTA (citado pela Defesa), alguns esclarecimentos em relação à apuração do crédito tributário, o que os próprios Impugnantes poderiam ter feito.

Mas foi o Fisco que, em razão dessa diligência, efetuou a revisão do lançamento, levantou as irregularidades cometidas e efetuou as devidas exclusões das respectivas exigências fiscais.

No que tange à inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, os Impugnantes afirmam que houve violação ao art. 89, inciso V e parágrafo único, do RPTA, uma vez que, embora o Fisco tenha apresentado “*um extenso rol de dispositivos legais considerados por ele violados*”, “*não localizaram a menção à Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual autorizadora do procedimento adotado pela Fiscalização*”, citada no referido parágrafo único.

Todavia, a imputação legal da responsabilização do sócio-administrador quanto à infração tributária em análise se deu com supedâneo no art. 135, inciso III, do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Registra-se, ainda, que, ao contrário do alegado pela Defesa, tal responsabilização encontra-se prevista, também, na Portaria nº 148/2015, que veio apenas para listar as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador deverá ser figurado como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco.

Por oportuno, verifica-se, enfim, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

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

Em razão do questionamento da Defesa quanto ao fato de que o AIAF foi lavrado no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência – RUDFTO da Autuada, cumpre registrar que o Fisco emitiu o AIAF regularmente, inclusive sua prorrogação, nos termos do art. 70 do RPTA, conforme documentos de fls. 02/05, não havendo qualquer impedimento para ser registrado no RUDFTO (fls. 06/08).

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro a agosto de 2012, de que a Autuada (comércio atacadista de cereais e leguminosos beneficiados) promoveu entradas de mercadorias, sujeitas à tributação normal e substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto dos dados obtidos de documentos extrafiscais eletrônicos apreendidos no estabelecimento autuado (pedidos de compra) com os valores lançados na Escrituração Fiscal Digital-EFD/SPED da Contribuinte e os constantes em notas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais emitidas pelas empresas remetentes (fornecedores), conforme arquivos eletrônicos dos contribuintes.

Os documentos extrafiscais foram obtidos no estabelecimento autuado em decorrência da Operação de Combate à Sonegação Fiscal, denominada Concorrência Leal, promovida pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG e executada pela Diretoria Executiva de Fiscalização – DEFIS.

No processo de análise das imagens copiadas, foram extraídas as informações dos bancos de dados da Contribuinte, conforme “Relatório Técnico” de fls. 24/26 (Anexo 2 do Auto de Infração - “Relatório Técnico Laboratório de Auditoria Digital – LAUD”), as quais se encontram compiladas na planilha “Itens Compras Comercial Milho Brasil”, constante do DVD de fls. 22 (Anexo 1 do Auto de Infração), demonstrando os pedidos efetivados pela Autuada (agrupados por código do item e dos fornecedores das mercadorias) **e que foram atendidos pelos fornecedores.**

Cotejando os dados dos referidos pedidos com as informações constantes dos arquivos eletrônicos (EFD/SPED) transmitidos ao Fisco pela Contribuinte, foram constatadas aquisições de mercadorias desacobertas de documento fiscal, listadas no demonstrativo de fls. 28/42 (Anexo 3 do Auto de Infração), o que motivou a lavratura de Auto de Infração.

Considerando que as informações extraídas dos documentos extrafiscais, compiladas na planilha “Itens Compras Comercial Milho Brasil”, referem-se ao período de janeiro de 2012 a agosto de 2013, o Fisco decidiu lavar dois Autos de Infração, quais sejam, o processo em análise, que abrange o período de janeiro a agosto de 2012, e o PTA nº 01.000703051-27 (complementar ao presente processo), que corresponde ao período de setembro de 2012 a agosto de 2013.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se detalhado na planilha de fls. 44/54, que compõe o Anexo 4 do Auto de Infração, cujos dados foram consolidados no quadro de fls. 19 dos autos.

Em relação às operações com mercadorias sujeitas à tributação normal, houve exigência de ICMS devido pela operação própria acrescido da Multa de Revalidação simples prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Já nas operações relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária, houve exigência de ICMS operação própria e de ICMS/ST, ambos acrescidos da Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, incisos II e III, da mesma lei citada.

Para todas as operações, houve exigência, ainda, da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, aplicando, quando necessário, o limitador previsto no § 2º do mesmo artigo (vigente até 30/06/17).

Nessas ocorrências de entrada de mercadoria, sujeita à tributação normal ou substituição tributária, desacoberta de documento fiscal, o Fisco atribuiu a responsabilidade tributária à Autuada, destinatária das mercadorias, com base no art. 21, inciso VII, da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para apuração do ICMS/ST, o Fisco pesquisou a alíquota e a Margem de Valor Agregado – MVA aplicáveis a cada mercadoria sujeita a substituição tributária, conforme planilha de fls. 160/161 (Anexo 7 do Auto de Infração).

O material físico examinado refere-se a documentos fiscais e extrafiscais constituídos de relatórios e planilhas administrativas e comerciais, ordens e pedidos de compras, correspondências eletrônicas, comunicações empresariais e pessoais e documentações bancárias.

Observa-se que, em análise ao material apreendido, o Fisco fez, também, um comparativo entre os pedidos de compra e diversas notas fiscais emitidas por fornecedores da Contribuinte, porém destinadas a outras empresas, cujo quadro societário, na maioria das vezes, é o mesmo da Autuada, verificando uma perfeita correspondência entre os dados (datas, valores, mercadorias e quantidades) tanto dos pedidos quanto das referidas notas fiscais, conforme indicado, por amostragem, às fls. 56/67 (Anexo 5 do Auto de Infração).

Salienta-se que o destinatário constante de tais notas fiscais se refere à empresa Presença Distribuidora de Produtos Alimentícios, localizada no estado do Espírito Santo, que tem como sócios os mesmos da Autuada, quais sejam, Rodrigo José de Freitas e CAM Empreendimentos e Participações Ltda (que também tem como sócio Rodrigo José de Freitas), conforme planilha elaborada pelo Fisco, de fls. 158, que demonstra o histórico de alteração do quadro societário das empresas envolvidas.

Assim, o Fisco concluiu que a prática da Contribuinte consiste em se utilizar, “*principalmente, de triangulações de simulações de vendas*”, entendendo que as notas fiscais emitidas pelos fornecedores “*tenham ficticiamente outros destinatários*”, como a empresa Presença Distribuidora de Produtos Alimentícios, localizada no estado do Espírito Santo, ocultando o verdadeiro destino final da mercadoria, que, no caso, era a Autuada, localizada em Contagem/MG, com o intuito de não recolher o imposto devido.

Destaca-se, ainda, que, de acordo com as planilhas integrantes dos Anexos 1 e 3 do Auto de Infração, a empresa Presença, citada anteriormente, consta, também, como fornecedora das mercadorias que compõem os pedidos de compra objeto de autuação.

O Anexo 6 do Auto de Infração (fls. 69/158) é composto por cópia de contratos sociais e respectivas alterações da Autuada e da empresa Presença, bem como, por cópias de outros documentos apreendidos no estabelecimento da Autuada, acostados por amostragem, tais como e-mails, notas fiscais e comprovantes de transações financeiras.

Dentre esses documentos apreendidos no estabelecimento autuado, o Fisco observou, ainda, diversos comprovantes de transferências efetuadas pela empresa Presença Distribuidora de Produtos Alimentícios, tendo como favorecida a empresa Bruxelas (fornecedora), demonstrando que a Autuada está sempre no comando dessas operações.

Ressalta-se que tais documentos foram colacionados aos autos a fim de reforçar o “*modus operandi*” da Autuada, de dar entrada em seu estabelecimento de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias acobertadas por notas fiscais destinadas a outro estabelecimento, localizado em outra unidade da federação, participando, inclusive, do pagamento dessas aquisições, fato que corrobora com a acusação fiscal de que ela adquiriu mercadorias, especialmente sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documento fiscal, portanto, sem o devido recolhimento do imposto ao estado de Minas Gerais.

Em peça de defesa, os Impugnantes pleiteiam, inicialmente, que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a julho de 2012, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Ademais, no presente caso, não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que a irregularidade apontada diz respeito a operações de entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, resultando em falta de recolhimento do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Infere-se, então, que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Convém acrescentar que, ainda que se entendesse pela aplicação ao presente caso da norma posta no art. 150 do CTN, a ressalva contida no seu § 4º deixa clara a

sua inaplicabilidade na ocorrência de dolo, como se constata nos presentes autos (entrada de mercadoria sem acobertamento fiscal):

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

(destacou-se)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2012 somente expirou em 31/12/17, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 18/08/17 (vide fls. 15).

Quanto à irregularidade apontada no Auto de Infração, os Impugnantes comentam que é insignificante a amostragem apresentada pelo Fisco (Anexo 5 do Auto de Infração), em relação ao universo fiscalizado, não atendendo ao disposto no art. 137, inciso I, alínea “a”, do RPTA.

Reclamam que o Fisco, ao invés de comprovar suas presunções, transferiu ao contribuinte a responsabilidade de comprovar que não praticou a conduta que lhe foi imputada.

Entendem que o Fisco “*nada provou, apenas presumiu, sem apresentar elementos de convicção, denotando a inadequação da metodologia para suportar lançamento tributário*”.

Apresentam textos doutrinários no sentido de que, em respeito ao ordenamento jurídico, as aplicações de sanções pelo Fisco dependem de provas.

Questionam se de fato diversas sociedades de grande porte, relacionadas na condição de remetente das mercadorias objeto de autuação, iriam promover a venda de suas mercadorias sem a emissão de documentação fiscal.

Todavia, equivocado é o entendimento da Defesa, pois a amostragem apresentada pelo Fisco, constante do Anexo 5 do Auto de Infração, foi apenas para indicar um dos “*modus operandi*” da Autuada, que, com o intuito de não recolher o imposto devido, dá entrada em seu estabelecimento, localizado em Contagem/MG, de mercadorias acobertadas por notas fiscais destinadas a outro estabelecimento, como a

empresa Presença Distribuidora de Produtos Alimentícios, estabelecida no estado do Espírito Santo, que tem como sócios os mesmos da Autuada.

Portanto, a acusação fiscal de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal não está fundamentada na amostragem de documentos trazidos pelo Fisco, constantes do Anexo 5 do Auto de Infração, mas, sim, no resultado (planilha de fls. 28/42 - Anexo 3 do Auto de Infração) do confronto das informações registradas nos arquivos eletrônicos (EFD/SPED) transmitidos ao Fisco pela própria Contribuinte com os dados obtidos dos documentos extrafiscais eletrônicos apreendidos no estabelecimento autuado (**pedidos de compra**).

Os Impugnantes asseguram que a “*sociedade empresária Presença Distribuidora de Produtos Alimentícios não foi constituída com o objetivo de fraudar o fisco*”, argumentando que “*referida sociedade funcionava regularmente e muito bem estruturada*”, de acordo com os documentos anexados à impugnação (Doc. 4 – fls. 222/270).

No entanto, em momento algum o Fisco acusa que a empresa Presença Distribuidora de Produtos Alimentícios, administrada pelo mesmo sócio-administrador da Autuada e estabelecida no estado do Espírito Santo, foi constituída com o objetivo de fraudar o Fisco ou não funcionava regularmente.

O que o Fisco pontua a todo momento é que a Autuada, aproveitando o fato de ter o comando das operações realizadas pela empresa Presença, ambas administradas pelo mesmo sócio, utiliza-se, muitas vezes, de simulações de operações de compra de mercadorias, que, a princípio, seriam destinadas à empresa Presença, conforme notas fiscais emitidas pelos fornecedores, mas, na verdade, são destinadas à Autuada.

Vale reproduzir o seguinte comentário do Fisco:

A amostragem apresentada pelo Fisco demonstra que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, relativos à entrada de mercadorias desacobertas de documento fiscal. Às fls. 678 do PTA a nota fiscal eletrônica nº 0001.073.965, emitida pela empresa P. Severini Netto Comercial Ltda, em 2/08/2012, é correspondente ao pedido de compras nº 1568, datado em 01/08/2012, relacionado na planilha Itens Compras. Da mesma forma, as notas fiscais eletrônicas nº 001.075.206 e 001.075.207 (fls. 68 e 69), emitidas pela empresa P. Severini Netto Comercial Ltda, são correspondentes aos pedidos de compras 1608 e 1609, datados em 23/08/2012. Constata-se que a existência da empresa Presença Distribuidora, localizada no Espírito Santo, servia como parte de um esquema de triangulação de simulação de vendas praticadas por terceiros. As mercadorias eram adquiridas pela Impugnante, porém as notas fiscais eram destinadas a empresa capixaba. Em análise aos atos constitutivos contratuais do Anexo 6,

constatamos que os dois sócios da Comercial Milho Brasil Ltda no período autuado Rodrigo José de Freitas e CAM Empreendimentos e Participações Ltda, são também sócios da Presença Distribuidora de Produtos Alimentícios Ltda. Consta também como sócio da Presença Distribuidora de Produtos Alimentícios a empresa R&A Administração Empreendimentos e Participações, que por sua vez, tem como sócio Rodrigo José de Freitas, que também é sócio da CAM Empreendimentos e Participações Ltda.

Também não procede a afirmação da Defesa de que a planilha elaborada pelo Fisco (Anexo 1 do Auto de Infração) partiu de premissa equivocada, ao considerar que todos os pedidos orçados pelos vendedores da Autuada junto aos seus fornecedores foram efetivados e atendidos pelas empresas remetentes.

Observa-se que, ao apurar o crédito tributário, o Fisco considerou apenas os pedidos de compra que, de acordo com o controle da própria Contribuinte, foram efetivamente atendidos pelos fornecedores, conforme coluna “qtd atendida” constante da planilha “Itens Compras Comercial Milho Brasil” (Anexo 1 do Auto de Infração - DVD de fls. 20 dos autos).

Não obstante a reclamação de que *“a Impugnante não dispôs do tempo que o Auditor Fiscal teve para apresentar suas conclusões (quase 5 anos), razão pela qual não pode analisar item por item das planilhas constantes do Anexo 3 ao Auto de Infração”*, a Defesa indicou às fls. 186/189, e com base nos documentos anexados às fls. 271/390 (Docs. 05 e 06), diversas operações de aquisição de mercadorias em relação às quais entende que o Fisco se equivocou quando da elaboração do presente trabalho, afirmando que tais documentos *“comprovam a efetiva aquisição e registro dessas mercadorias”*.

Em virtude da alegação da Defesa de que não houve tempo hábil para analisar todos os itens objeto de autuação, constantes da planilha que compõe o Anexo 3 do Auto de Infração, a Assessoria do CC/MG exarou o despacho interlocutório de fls. 407/408, nos seguintes termos:

Considerando que o processo tributário administrativo é regido, dentre outros, pelo princípio da verdade material, pautando-se e valorizando sempre o contraditório entre as partes e a ampla defesa concedida ao Sujeito Passivo.

Considerando que não cabe à Assessoria do CC/MG, e sim às partes, Fisco e Sujeito Passivo, a defesa de seus respectivos direitos dentro do processo tributário administrativo.

Considerando que o presente lançamento versa sobre entrada de mercadorias desacoberta de documentação fiscal, apurada mediante confronto dos dados obtidos de documentos extrafiscais eletrônicos apreendidos no estabelecimento autuado (pedidos de compra) com os valores constantes em notas fiscais

emitidas pelas empresas remetentes (fornecedores), extraídos dos arquivos eletrônicos dos contribuintes.

Considerando que referida irregularidade foi constatada no período de janeiro de 2012 a agosto de 2013, sendo que, em relação a esse período, o Fisco lavrou dois Autos de Infração, um correspondente ao presente processo, que abrange somente o período de janeiro a agosto de 2012, e outro correspondente ao PTA nº 01.000703051-27, que abrange o período restante.

Considerando que as presunções *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, devendo este, para ilidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Considerando que os Impugnantes apresentaram argumentações e documentos que foram **parcialmente** acatados pelo Fisco, por entender que houve a comprovação de que algumas operações ocorreram com o devido acobertamento de documento fiscal, sendo que tais operações são referentes ao período autuado no já citado PTA nº 01.000703051-27, em que foram efetuadas as correspondentes exclusões.

Considerando a alegação dos Impugnantes de que não houve tempo hábil para analisar todos os itens objeto de autuação, constantes da planilha que compõe o Anexo 3 do Auto de Infração.

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CC/MG exarar Despacho Interlocutório para que o Sujeito Passivo cumpra o abaixo solicitado no prazo de 30 (trinta) dias, consoante o que estabelece a Deliberação nº 04/08 do Conselho Pleno do CC/MG, em face da complexidade das informações solicitadas:

- 1)** Trazer aos autos **todos** os documentos necessários para a **inequívoca comprovação** de que as mercadorias objeto da autuação foram adquiridas regularmente, com o devido acobertamento de documento fiscal. (Destacou-se)

Em cumprimento a esse despacho interlocutório, cujo prazo de atendimento foi devidamente prorrogado pela Delegacia Fiscal competente, mediante requerimento da Autuada de fls. 417/418, a Impugnante/Autuada manifestou-se às fls. 424/427, anexando planilhas de fls. 428/629, que, de acordo com ela, representam “os dados

*obtidos pela Fiscalização através da documentação extrafiscal, confrontados com os dados fiscais da empresa constantes do SPED”.*

Neste momento, a Defesa frisa que “*referida planilha fora elaborada por item (produto), contendo, logo após a descrição do produto, os dados do fiscal acompanhados dos números dos pedidos/orçamentos e, logo abaixo, os dados constantes do SPED da empresa, onde foi feita a devida vinculação por cada item entre os dados apresentados pela Fiscalização e a comprovação constante dos registros SPED fiscal da Impugnante, com o respectivo número das Notas Fiscais de entrada, já constantes dos autos*”.

Alega que a metodologia utilizada pelo Fisco foi equivocada, pois supõe que o Fisco promoveu o lançamento tributário sem realizar a consulta ao banco de dados da SEFAZ para averiguar se existiam notas dos fornecedores dos produtos emitidas em seu favor.

Requer, portanto, o cancelamento e arquivamento do presente processo.

Contudo, conforme destacado pelo Fisco, a Defesa não conseguiu demonstrar a perfeita correlação dos dados dos pedidos com as informações constantes nas notas fiscais de entrada, inclusive os remetentes indicados nas notas fiscais não correspondem aos fornecedores registrados nos pedidos de compra.

Nesse sentido, vale reproduzir os comentários do Fisco em sua manifestação fiscal:

Os impugnantes apontam que houve equívoco quanto exigência da mercadoria (código 8683), no mês de setembro de 2012, por não ter sido vendida pelo fornecedor informado na planilha; aponta que não foram consideradas as NF's de entrada na Impugnante dessas mercadorias, a saber: NF's 344, 351, 352, 353, 354, 355, 356, 357 e 358. Ora, este trabalho seguiu a recomendação do Controle de Qualidade da SRF/Contagem, em não abater, do valor das entradas constantes do documento extrafiscal, valores constantes de notas fiscais cujos fornecedores diferem daqueles constantes no citado documento (planilha Itens Compras). Esta mesma situação aplica-se a mercadoria (código 53), portanto, não foram consideradas as NF's 7700, 7703, 7706 e 7714. Este mesmo raciocínio se aplica no mês de outubro de 2012 – 02/10/2012 (código 1032) e 05/10/2012 (código 8264); dezembro de 2012 (código 7318); janeiro de 2013(código 1498); fevereiro de 2013 (código 1122); março de 2013 (código 41); maio de 2013 (códigos 2060 e 3937); junho de 2013 (código 11 – 11/06/2013); agosto de 2013 (código 8682).

Observa-se que o Fisco acatou alguns argumentos trazidos pela Defesa, reconhecendo que houve o registro regular de notas fiscais de entrada não consideradas no trabalho, porém, tais operações correspondem a período autuado no já citado PTA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nº 01.000703051.27 (complementar ao presente processo), no qual houve a devida exclusão das respectivas exigências fiscais, conforme declarado pelo Fisco em manifestação fiscal:

Em continuidade a análise do alegado no parágrafo anterior, entendemos como correta a afirmação do contribuinte nos seguintes itens: no mês de novembro de 2012 (29/11/2012), a mercadoria código 3147 (29/11/2012) está registrada sob a NF nº 1.093.002; no mês de janeiro de 2013 a mercadoria código 16 (09/01/2013 e 17/01/2013) deu entrada na Impugnante pelo registro das NF's nºs 21822, 21823, 21943 e 21943; no mês de abril de 2013 as mercadorias (códigos 11 e 16) estão registradas sob as NF's 22.900 e 22.901; no mês de junho de 2013 as mercadorias (código 11 - 25/06/2013) estão registradas sob as NF's 23.633 e 23.634 e as mercadorias (código 9077) está registrada sob a NF 9105. Entretanto, estes períodos foram objeto de exigência fiscal no Auto de Infração nº 01.000703051.27. Desta forma, foram realizadas as alterações no Demonstrativo da Apuração do Crédito Tributário que compõe o Auto de Infração citado no que se refere a estes documentos. Neste propósito, fica caracterizado que o banco de dados que compõem a planilha Itens Compras possui respaldo legal para a exigência fiscal, excetuando-se as operações em que a Impugnante comprovadamente apresentar como entrada regular.

Nessa oportunidade, o Fisco fez, também, as seguintes abordagens em relação às alegações pontuadas pela Defesa:

Os Impugnantes ao analisarem os documentos fiscais relacionados no Anexo 5, alegam que com relação às NF's 001.049.312 e 000.030.308, estas foram canceladas e que por isso não se prestam a fazer parte deste PTA como prova. Ora, o fato é que a mercadoria deu entrada no estabelecimento dos Impugnantes desacobertada de nota fiscal. Posterior cancelamento do documento fiscal emitido pelo Fornecedor para simular a triangulação não descaracteriza a operação ilícita. Da mesma forma alegam os Impugnantes que com relação às NF's 000.037.789, 000.037.790, 000.040.625, 000.034.402 e 22859, afirma não haver como admitir que os referidos documentos fazem prova como triangulação de mercadorias, pois em todos estes documentos encontram-se os respectivos carimbos da Fiscalização estadual, pelo que não se pode afirmar que referidas mercadorias não foram entregues em seu destino. Neste caso, o que se constata é que as mercadorias acobertadas pelas NF'S 000.037.789,

000.037.790, 000.040.625 e 000.034.402 foram emitidas para acobertar a comercialização de chicletes e drops halls, já os carimbos apresentados nos documentos (Doc. 5) são do Instituto de Defesa Agropecuária, o que não podemos validar como aceitável para fins de comprovação, uma vez que a Fiscalização agropecuária não é a competente nesta matéria. Quanto a nota fiscal 22859, o carimbo apresentado é do Fisco Estadual. E comprova que a mercadoria transitou em território mineiro. Não comprova que a mercadoria saiu de território mineiro. Desta forma, não podemos validar como aceitável.

Ao se manifestar a respeito dos documentos trazidos aos autos pela Defesa em atendimento ao despacho interlocutório exarado pela Assessoria do CCMG, o Fisco acrescentou, ainda, o seguinte comentário:

A metodologia utilizada pelo Fisco na exigência do presente lançamento tributário foi amparada na orientação do controle de qualidade da SRF/Contagem que propôs não abater, do valor das entradas constantes do documento extrafiscal (banco de dados apreendido no estabelecimento do contribuinte), valores constantes de notas fiscais cujos fornecedores diferem daqueles constantes na base de extrafiscal apreendida. Também não foi considerado correto abater das entradas desacobertadas, notas fiscais de entrada cuja data de emissão é anterior à data do documento extrafiscal apreendido.

Portanto, foram consideradas entradas desacobertadas de documentação fiscal somente os itens extraídos do banco de dados do contribuinte apreendidos na operação que não tinham a correspondente nota fiscal de entrada lançada no Sped Fiscal, observando-se a cronologia (nota fiscal de entrada cuja data de emissão é igual ou posterior à data do documento extrafiscal e que guardem similaridade entre os fornecedores constantes no banco de dados apreendido e no Sped Fiscal, conforme demonstrado pelo Fisco no Anexo 3.

Em análise às 201 páginas juntadas pelos Impugnantes (fls. 428 a 629), nas quais os Impugnantes alegam que a metodologia utilizada pelo Fisco foi equivocada, pois supõe que o Fisco promoveu o lançamento tributário sem realizar a consulta ao banco de dados da SEFAZ para averiguar se existiam notas dos fornecedores dos produtos emitidos em seu favor, constatamos que as planilhas apresentadas pelos Impugnantes buscam distorcer o entendimento da metodologia utilizada pelo Fisco e gerar uma confusão na análise, uma vez que mistura itens que não foram objeto da exigência fiscal por terem sido

considerados consistentes com os lançamentos no Sped Fiscal, conforme se constata as fls. 430 (docto 1605 e 1617), fls. 431 (docto 1383) e fls. 432 (docto 1383 e 1386) - que não fazem parte do Anexo 3 - com itens que foram exigidos por terem sido considerados inconsistentes, em razão de divergências de fornecedores.

Neste último aspecto, os Impugnantes fazem prova contrária, pois facilmente se verifica nas planilhas anexadas (fls. 428 a 629) que existem divergências entre os fornecedores que constam nos dados do fiscal apreendido com os fornecedores constantes no sped fiscal registrado.

Outrossim, para reforçar o correto entendimento adotado pelo Fisco, constata-se que o somatório total de entradas desacobertadas exigidas pelo fisco, conforme planilhas anexadas no Anexo 3, foi no valor de R\$ 20.337.314,95, enquanto o valor total do somatório de entradas constantes no banco de dados apreendido no estabelecimento do contribuinte no mesmo período (Anexo 1) foi de R\$ 32.737.929,97. A diferença entre os dois valores, demonstra que o Fisco fez a devida consistência dos documentos extrafiscais com as notas fiscais lançada em seus livros fiscais (SPED) antes da apuração do crédito tributário.

Mediante análise dos argumentos e documentos apresentados pelos Impugnantes - no intuito de demonstrar que todas as operações de compra de mercadorias se encontravam acobertadas por documentos fiscais devidamente registrados - e as respectivas contrarrazões colocadas pelo Fisco para não acatar tais documentos, a Assessoria do CCMG verificou a necessidade de nova diligência (fls. 648/649), a fim de obter esclarecimentos a respeito da apuração realizada pelo Fisco, da seguinte forma:

Considerando que o processo tributário administrativo é regido, dentre outros, pelo princípio da verdade material, pautando-se e valorizando sempre o contraditório entre as partes e a ampla defesa concedida ao Sujeito Passivo.

Considerando que não cabe à Assessoria do CC/MG, e sim às partes, Fisco e Sujeito Passivo, a defesa de seus respectivos direitos dentro do processo tributário administrativo.

Considerando a metodologia aplicada pelo Fisco, no presente trabalho, para apuração das operações desacobertadas de documento fiscal, a seguir reproduzida:

(...) foram consideradas entradas desacobertadas de documentação fiscal somente os itens extraídos do

banco de dados do contribuinte apreendidos na operação que não tinham a correspondente nota fiscal de entrada lançada no Sped Fiscal, observando-se a cronologia (nota fiscal de entrada cuja data de emissão é igual ou posterior à data do documento extrafiscal **e que guardem similaridade entre os fornecedores constantes no banco de dados apreendido e no Sped Fiscal**, conforme demonstrado pelo Fisco no Anexo 3.

Considerando o entendimento de que, no demonstrativo de fls. 428, é possível visualizar a consistência abordada pelo Fisco no tocante aos dados obtidos do pedido de compra nº 1412, de 08/03/12, relativo ao produto de código nº 1030 (Bombom Especialidade Nestle), em relação às notas fiscais de entrada nºs 8902 a 8926, inclusive no que tange ao fornecedor.

Considerando, contudo, que, nas planilhas de fls. 31 e 46, que compõem os Anexos 3 e 4 do Auto de Infração, respectivamente, relativas ao período em análise (março de 2012), encontra-se relacionada a mercadoria que consta do documento de nº 1412 como objeto de autuação.

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CC/MG retornar os autos à origem para que o Fisco diligencie no sentido de atender o seguinte:

**1)** Justifique a exigência relativa ao pedido de compra nº 1412, atinente ao produto de código nº 1030 (Bombom Especialidade Nestle), constante dos Anexos 3 e 4 do Auto de Infração, no mês de março de 2012;

**2)** Caso constate que o lançamento fiscal abordado no item anterior foi equivocado, sendo necessária a correspondente exclusão da apuração fiscal, pede-se que revise o trabalho fiscal realizado, a fim de se verificar outras situações semelhantes de exigência fiscal relativa a mercadorias constantes em pedidos de compra, que, **possivelmente**, encontram-se consistentes com notas fiscais de entrada regulares.

(destacou-se)

Em decorrência dessa diligência, o Fisco, mediante revisão do trabalho realizado, observou que, de fato, algumas operações objeto de autuação (pedidos de compra) guardavam correspondência com notas fiscais de entrada (cronologicamente e com similaridade entre os fornecedores), atendendo a metodologia utilizada no presente trabalho, restando, portanto, acobertadas por documento fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o Fisco reformulou o crédito tributário, excluindo as exigências fiscais relativas a essas operações, conforme “Termo de Rerratificação de Lançamento”, Relatório Fiscal e demonstrativos de fls. 650/660.

Nessa oportunidade, o Fisco apresentou os seguintes esclarecimentos:

Identificamos no banco de dados diversas operações realizadas pelo fornecedor Distrital Comércio e Representações Ltda, CNPJ 11.097.983/0001-42, que não foram exigidas no presente contencioso fiscal, pois foram consideradas entradas desacobertas de documentação fiscal somente os itens extraídos do banco de dados do contribuinte apreendidos na operação que não tinham a correspondente nota fiscal de entrada lançada no Sped Fiscal, observando-se a cronologia (nota fiscal de entrada cuja data de emissão é igual ou posterior à data do documento extrafiscal e que guardem similaridade entre os fornecedores constantes no banco de dados apreendido e no Sped Fiscal, conforme demonstrado pelo Fisco no Anexo 3.

Entretanto, esta Assessoria criteriosamente identificou o produto de código nº 1030 (Bombom Especialidade Nestle), constante dos Anexos 3 e 4 do Auto de Infração, no mês de março de 2012, que de modo errôneo não fora excluído.

Conseqüentemente, o trabalho fiscal foi revisado, a fim de se verificar outras situações semelhantes. Nesta revisão, foram identificados outros itens enquadrados na mesma situação, do remetente Show Distribuidora de Produtos Alimentícios Ltda, CNPJ 06.696.990/0001-20.

Portanto, o Fisco apresenta o Termo de Rerratificação do Lançamento e procede a exclusão da apuração fiscal, correspondente aos itens erroneamente lançados, de acordo com o demonstrativo dos itens excluídos do trabalho fiscal (Anexo 9), e promove a alteração do demonstrativo do crédito tributário (Anexo 10).

Para melhor compreensão por este egrégio Conselho do trabalho fiscal realizado, o Fisco anexo à presente peça fiscal as cópias do livro registro de entradas do período autuado (Anexo 11); demonstrativo das entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal ordenado por fornecedores (Anexo 12) e o demonstrativo das entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal ordenado por descrição das mercadorias (Anexo 13).

Nota-se, então, que, nas demais operações objeto de autuação, não foi possível fazer essa correlação dos dados dos pedidos com as informações constantes

nas notas fiscais de entrada, especialmente em relação aos dados de fornecedores, verificando que os remetentes indicados nas notas fiscais não correspondem aos fornecedores registrados nos pedidos de compra.

Diante disso, restando plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado, inclusive, devidamente revisado e reformulado, e não tendo a Defesa apresentado provas capazes de elidir todo o trabalho fiscal, legítimas as exigências fiscais remanescentes de ICMS, ICMS/ST e correspondente multa de revalidação.

Também correto o Fisco ao exigir o ICMS, amparado na solidariedade prevista no art. 21, inciso VII, da Lei nº 6.763/75, devido pela saída da mercadoria do remetente. Nesse caso, contudo, cabe uma ressalva no que tange à exigência da multa de revalidação nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária.

De acordo com o Demonstrativo do Crédito Tributário do Auto de Infração, às fls. 13/14, e do Relatório Fiscal, às fls. 19, que representam o consolidado da apuração fiscal realizada conforme planilha de fls. 44/54 (Anexo 4 do Auto de Infração), o Fisco exigiu, nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, a Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, tanto em relação ao ICMS, devido pela saída da mercadoria do remetente, quanto em relação ao ICMS/ST.

No entanto, essa penalidade é aplicável em dobro somente em relação à parcela de ICMS/ST. Veja-se:

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

(...)

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

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

(Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta-se que os §§ 18, 19 e 20 indicados no art. 22 da Lei nº 6.763/75 se referem à responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária:

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

(Grifou-se)

Dessa forma, entende-se que, em relação às operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, deve ser reformulado o cálculo da multa decorrente da falta de recolhimento do imposto, no sentido de se exigir a Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, da Lei nº 6.763/75, somente sobre a parcela de ICMS/ST, passando a exigir a Multa de Revalidação simples, prevista no art. 56, inciso II, da mesma lei, sobre o valor do ICMS operação própria exigido.

No que tange à Multa Isolada aplicada, registra-se que ela tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória e foi exigida nos termos da legislação no percentual de 40 % (quarenta por cento) do valor da operação, com fulcro no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, aplicando, nas operações com mercadorias sujeitas à tributação normal (em que se adotou a alíquota de 7%, sete por cento), o limitador previsto no § 2º do mesmo art. 55 vigente até 30/06/17, ou seja, duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

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

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

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

*"§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência."*

Ressalta-se que, nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, o imposto incidente na operação corresponde ao somatório do ICMS operação própria e do ICMS/ST, situação em que a penalidade isolada exigida é inferior ao referido limitador.

Nota-se, contudo, que, de acordo com a legislação acima transcrita, após 30/06/17, o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 teve sua redação alterada por meio da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/17), passando a determinar a limitação das multas previstas no art. 55 a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, exceto nos casos de "dolo, fraude ou simulação".

E, posteriormente, esse dispositivo foi alterado pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, mantendo o limitador de duas vezes o valor do imposto incidente na operação, entretanto, sem qualquer ressalva.

Verificando, então, que essa última alteração legislativa do referido § 2º resulta mais favorável à Autuada, entende-se necessária a aplicação do art. 106 do CTN, o qual assim dispõe:

CTN

(...)

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(Destacou-se)

Pelo exposto, nas operações com mercadorias sujeitas à tributação normal, a Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 deve ser adequada ao limite máximo previsto em seu § 2º, inciso I, conforme redação dada pela Lei nº 22.796/17, com respaldo no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN.

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas são desproporcionais revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar a respectiva aplicação, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Registra-se, ainda, que, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento, não havendo que se falar em aplicação do art. 112 do CTN.

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 (ou art. 213 do RICMS/02), cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante do item 3 do § 5º do mesmo dispositivo legal:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Quanto à inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, os Impugnantes afirmam que “*não houve, em momento algum, manifesta prática de atos com excesso de poderes pelos sócios da sociedade empresária ou infração ao ordenamento vigente ou ao contrato social*”.

Defendem que “*a transferência da responsabilidade para os indivíduos elencados no art. 135, III, do CTN, somente é cabível em um segundo momento, posto não se tratar de solidariedade, e sim, de responsabilidade por transferência*”.

Por fim, declaram que “*o posicionamento sedimentado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidada na Súmula nº 430 é de que “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”, razão pela qual há que ser declarada a ilegitimidade do sócio para figurar como devedor coobrigado da obrigação combatida*”.

Contudo, no caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados pelo sócio-administrador contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao referido Coobrigado, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira,

quando cometeu a irregularidade de dar entrada de mercadorias desacobertada de documentação fiscal, conseqüentemente sem o recolhimento do imposto devido.

Essa sistemática necessita, evidentemente, de decisão gerencial, efetivada com infração de lei, portanto, alcançada pela responsabilidade prevista na legislação.

Induidoso que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele no polo passivo da obrigação tributária.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que, quando há infração à lei, os sócios-gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621/MG, julgado em 2007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE.

(GRIFOU-SE)

Nesse mesmo sentido, vale trazer julgados do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais - TJMG. Examine-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA COM LIMINAR - ABSTENÇÃO DA COBRANÇA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - SÓCIO GERENTE - FUMUS BONI IURES - PERICULUM IN MORA - A - REQUISITOS NÃO DEMONSTRADOS - DECISÃO MANTIDA. 1. PARA A CONCESSÃO, INITIO LITIS, DA MEDIDA REQUERIDA TORNA-SE IMPRESCINDÍVEL QUE SE CONSTATE A EXISTÊNCIA DOS REQUISITOS BASILARES EXIGIDOS PELA NORMA PROCESSUAL, QUAIS SEJAM O FUMUS BONI IURIS E O PERICULUM IN MORA. 2. **TENDO A FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL APURADO INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORRENTE DA SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DA RESPECTIVA DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL, A PRINCÍPIO, NÃO SE PODE AFASTAR A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-ADMINISTRADOR, NA FORMA DO ARTIGO 21, §2º, II E §3º DA LEI 6.763/75, NÃO RESTANDO DEMONSTRADO O FUMUS BONI IURES, DEVENDO SER MANTIDA A DECISÃO QUE INDEFERIU O PEDIDO CAUTELAR DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO DÉBITO FISCAL.** 3. RECURSO DESPROVIDO. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0024.14.151179-0/001, RELATOR(A): DES.(A) TERESA CRISTINA DA CUNHA PEIXOTO, 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 02/07/0015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 13/07/2015)

EMENTA: EMENTA: APELAÇÃO - CRIME CONTRA ORDEM TRIBUTÁRIA (ART. 1º, V, DA LEI Nº 8.137/90) - PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA - LAPSO TEMPORAL NECESSÁRIO NÃO TRANSCORRIDO - NULIDADE DA PROVA OBTIDA PELA QUEBRA DE SIGILO FISCAL - INOCORRÊNCIA - FORNECIMENTO OBRIGATÓRIO PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO - NULIDADE DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS - INOCORRÊNCIA - NULIDADE DO FEITO POR AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS DO ACUSADO NA DENÚNCIA - INOCORRÊNCIA - PREENCHIMENTO DAS FORMALIDADES E REQUISITOS DO ART. 41, DO CPP - PRELIMINARES REJEITADAS - MÉRITO - AUTORIA E MATERIALIDADE COMPROVADAS - ABSOLVIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE DOLO - INOCORRÊNCIA - CONDENAÇÃO MANTIDA - ALTERAÇÃO DAS PENAS RESTRITIVAS DE DIREITO FIXADAS NA SENTENÇA - INVIABILIDADE - ISENÇÃO DO PAGAMENTO DAS CUSTAS PROCESSUAIS - IMPOSSIBILIDADE. - SE NÃO DECORREU O PRAZO PRESCRICIONAL ENTRE OS MARCOS INTERRUPTIVOS PREVISTOS NO ART. 117, DO CÓDIGO PENAL, NÃO HÁ COMO DECLARAR A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE DO APELANTE, PELA OCORRÊNCIA DA PRESCRIÇÃO.- NÃO HÁ QUE SE FALAR EM NULIDADE DA PROVA OBTIDA PELA QUEBRA DO SIGILO FISCAL, SE O FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES DE VENDA POR ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO À RECEITA ESTADUAL É UMA OPERAÇÃO OBRIGATÓRIA, PREVISTA NOS ARTS. 5º E 6º, DA LC Nº 105/2001, E ART. 10-A DA PARTE 1, DO ANEXO VII, DO RICMS/2002 (MINAS GERAIS).

- SE NOS PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS FOI OPORTUNIZADO AO RÉU O DIREITO DE DEFESA, TENDO ELE, INCLUSIVE, ACIONADO O CONSELHO DE CONTRIBUINTES, NÃO HÁ DEMONSTRAÇÃO DE QUALQUER VÍCIO QUE ACARRETE NULIDADE. - É VÁLIDA A DENÚNCIA QUE PREENCHE AS FORMALIDADES E OS REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 41, DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL.

- NÃO HÁ FALAR EM ABSOLVIÇÃO DO ACUSADO QUE DEIXOU DE EMITIR NOTAS FISCAIS DE MERCADORIAS VENDIDAS, SUPRIMINDO O RECOLHIMENTO DE ICMS AOS COFRES PÚBLICOS. - **RESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE O AGENTE, NA CONDIÇÃO DE ADMINISTRADOR DA EMPRESA, VENDEU MERCADORIAS SEM EMITIR AS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS DE SAÍDA, SUPRIMINDO O RECOLHIMENTO DE ICMS, AO LONGO DE UM EXTENSO PERÍODO DE TEMPO, RESTA EVIDENCIADO O DOLO EM SUA CONDUTA, IMPONDO-SE A CONDENAÇÃO PELA PRÁTICA DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.**

(...)

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

(TJMG - APELAÇÃO CRIMINAL 1.0079.14.011858-3/001, RELATOR(A): DES.(A) AGOSTINHO GOMES DE AZEVEDO, 7ª CÂMARA CRIMINAL, JULGAMENTO EM 07/10/2015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 16/10/2015)

(GRIFOU-SE)

Dessa forma, correta a eleição do sócio-administrador para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Assim, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e, não tendo os Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de elidir todo o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento remanescente após reformulação fiscal, ressalvadas as adequações das multas exigidas.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de janeiro a julho de 2012. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 650/660 e, ainda, para adequar as multas exigidas, de modo que, (1) nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, seja exigida a Multa de Revalidação simples, prevista

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, sobre o valor do ICMS operação própria; e (2), nas operações com mercadorias sujeitas à tributação normal, a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, seja adequada ao limite máximo previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, conforme redação dada pela Lei nº 22.796/17, com respaldo no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional - CTN, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Rodrigo de Castro Lucas e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

**Sala das Sessões, 06 de fevereiro de 2020.**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Relator**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

G/J/D