

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.309/05/3^a Rito: Ordinário
Impugnações: 40.010114320-63, 40.010115353-69
Impugnantes: Extrativa Manganês Ltda. (Autuada), Adriana Almeida (Coobrigada)
Proc. S. Passivo: João Bosco Leopoldino da Fonseca/Outros (Aut. e Coob.)
PTA/AI: 01.000147455-91
Inscr. Estadual: 650.650494-0015 (Autuada)
CPF: 631.927.566-91 (Coobrigada)
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALORES – Constatou-se a consignação em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto (DAPI), relativa a agosto/2001, de valor de débito do ICMS inferior ao escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. Legítimas as exigências de ICMS, MR e MI prevista no art. 54, inciso IX da Lei 6763/75.

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – Comprovada a utilização indevida de redução da base de cálculo do ICMS, prevista no item 3 do Anexo IV do RICMS/96, tendo em vista que a Autuada deixou de deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, inobservando a condição estabelecida no subitem 3.1 do citado dispositivo legal. Exigências fiscais mantidas.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALSIFICAÇÃO DE LIVRO FISCAL – Comprovada a falsificação de Livro Registro de Saídas, relativo ao exercício de 2001. Legítima a penalidade exigida, estatuída no art. 55, inciso XI da Lei 6763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COOBRIGADA – Legítima a inclusão da contadora para compor o pólo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei 6763/75, uma vez que as infrações apontadas no AI são originárias de preenchimento irregular de documento fiscal e falsificação de livro fiscal, os quais estavam sob sua responsabilidade.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - Recolhimento a menor do ICMS no período compreendido entre agosto/2001 e maio/2002, apurado através de “Verificação Fiscal Analítica” (Anexo 2), decorrente de:

1.1 - consignação em Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI de valores de base de cálculo e ICMS devido, divergentes daqueles registrados no Livro RAICMS (Anexo 1). Exigências de ICMS, MR e MI - capitulada no art. 54, inciso IX da Lei 676/75;

1.2 – utilização incorreta da redução de base de cálculo prevista no item 3 do Anexo IV do RICMS/96 (Anexo 3). Exigência de ICMS, MR e MI – capitulada no art. 54, inciso VI da Lei 676/75.

2 – Falsificação do Livro Registro de Saídas n.º 06, relativo ao exercício de 2001 (Anexo 4). O Contribuinte mantinha 02 (dois) Livros Registro de Saída para o mesmo exercício. O livro de capa azul reflete a realidade das operações, com valores corretamente extraídos das notas fiscais. O livro falso, com capa preta, foi apreendido através do TAD n.º 023.778 e consigna valores que deram suporte às DAPIs “maquiadas”. Exigência de MI - capitulada no art. 55, inciso XI da Lei 676/75.

Lavrado em 19/10/04 - AI exigindo ICMS, MR e MI supra citadas.

Inconformados, os Sujeitos Passivos (Autuada e Coobrigada) apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às fls. 135/148 e 280/285, respectivamente.

O Fisco se manifesta às fls. 305/324, refutando as alegações das Impugnantes, bem como anexa aos autos cópia da intimação de fls. 325 (de novembro/2003) solicitando a entrega de livros fiscais.

A Auditoria Fiscal solicita diligência às fls. 328/329, que resulta nas seguintes providências do Fisco: juntada de documentos de fls. 330/395; acréscimo no AI do dispositivo legal que deu suporte à inclusão da contadora no pólo passivo da obrigação tributária (fls.388) e esclarecimentos de fls. 396/397.

Concedida vista dos autos aos Sujeitos Passivos (doc. de fls. 389/391), estes comparecem aos autos (fls. 393 e 395), reiterando os argumentos já apresentados.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 398/405, opina pela procedência do Lançamento.

DECISÃO

Ressalta-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no Parecer da Auditoria Fiscal, **em parte**, foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passarão a compor o presente Acórdão, salvo alterações.

Irregularidades do item “5.A” do Auto de Infração:

Consignação em Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI de valores de base de cálculo e ICMS devido divergentes daqueles registrados no Livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS.

Prefacialmente, insta destacar que o feito fiscal teve como ponto de partida a Solicitação de Conferência Fiscal (fls. 12/15), oriunda de outra unidade da Federação (São Paulo), para que o Fisco deste Estado verificasse a regularidade das notas fiscais destinadas a contribuinte daquele Estado, relacionadas na planilha de fls. 16/17.

De posse das segundas vias das notas fiscais, cujas cópias encontram-se às fls. 30/61, o Fisco constatou diferenças entre a base de cálculo e imposto devidos, lançados nos citados documentos e no RAICMS e os declarados nas respectivas DAPIs, conforme demonstra a planilha de fls. 18.

As cópias do Livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS, acostadas às fls. 107/110 e da DAPI de fls. 126/129, referente ao mês de agosto/2001, comprovam que a Autuada consignou na referida declaração valores de “base de cálculo do ICMS” e “ICMS devido” divergentes (inferiores) aos registrados no RAICMS.

Da análise da documentação autuada, verifica-se que o Sujeito Passivo emitia notas fiscais de saída, escriturava tais documentos no Livro Registro de Saídas (fls. 92/106), apurava o imposto devido lançando-o no livro próprio - RAICMS (fls. 107/110), mas, paralelamente, registrava as mesmas operações em um outro LRS (falsificado), em valores de base de cálculo e de débito de imposto bastante inferiores aos devidos, valores esses que eram informados nas DAPIs.

Em face da comprovada declaração e recolhimento de imposto a menor que o devido, mostra-se legítima a recomposição da conta gráfica do contribuinte, conforme se observa às fls. 19/21, para apurar e exigir a diferença de ICMS não recolhido, acrescido da Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, II da Lei 6763/75, bem como Multa Isolada de 50% sobre o valor do ICMS não declarado, na forma do disposto no art. 54, inciso IX da Lei 6763/75 (a seguir transcrito), conforme demonstra o Relatório Fiscal de fls. 09.

“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 de crédito, de débito ou de saldo dos escriturados no Livro de Registro de Apuração do ICMS - RAICMS, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integralmente recolhido: 50% (cinquenta por cento) do imposto não declarado;”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Efeitos de 31/12/97 a 31/10/03 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei 12.729/97.)

Utilização incorreta da redução de base de cálculo prevista no item 3 do Anexo IV do RICMS/96 (Anexo 3), face à inobservância das disposições contidas no subitem 3.1 do mencionado dispositivo legal.

Cumprir observar que o benefício da redução da base de cálculo, ora questionado, decorre do Convênio ICMS n.º 100/97, de 04/11/97, ratificado em Minas Gerais por meio do Decreto 39.277, de 28/11/97 e a sua fruição está sujeita ao cumprimento da condição estabelecida no subitem 3.1, do Anexo IV, do RICMS/96, “in verbis”:

“A redução da base de cálculo prevista neste item **somente** será aplicável **se** o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa, no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal” (d.n)

Eis, portanto, o caso de redução de base de cálculo condicionada, ou seja, o benefício fiscal será concedido, **se e somente se**, o alienante demonstrar na nota fiscal, o abatimento no preço da mercadoria do valor equivalente ao imposto dispensado na operação.

Indubitavelmente, a intenção do legislador, ao conceder tal benefício, foi conferir o repasse do abatimento aquele que, efetivamente, irá consumir a mercadoria, beneficiando, dessa forma, o setor agrícola.

As notas fiscais relacionadas no Anexo 3 (fls. 22/25), cujas cópias foram trazidas por amostragem às fls. 62/91, indicam que, durante o período compreendido entre janeiro/00 a novembro/01, a Autuada adotou procedimento contrário ao que dispõe a legislação tributária.

Da análise das notas fiscais anexas aos autos verifica-se tão-somente a indicação do dispositivo regulamentar atinente ao benefício da redução da base de cálculo, sem fazer qualquer menção a desconto no preço do produto equivalente ao imposto dispensado na operação, contrariando, assim, à regra condicionante à fruição do benefício fiscal, prevista no subitem 3.1 do Anexo IV do RICMS/96.

Sendo assim, mostra-se legítima a exigência da diferença de imposto, demonstrada na planilha de fls. 22/25, que resultou na recomposição integral da base de cálculo, exigindo a diferença do tributo, acrescida da Multa de Revalidação e da Multa Isolada inserta no inciso VI do art. 54, da Lei 6763/75 c/c alínea “g” do inciso VI do art. 215 do RICMS/96, por restar configurada a emissão de documentos fiscais com falta de indicações exigidas em regulamento.

Irregularidade do item “5.B” do Auto de Infração

Falsificação do Livro Registro de Saídas n.º 06 relativo ao exercício de 2001.

A Autuada mantinha dois Livros de Registro de Saídas para o exercício de 2001.

O livro de “**Capa Azul**” – fls. 92/106, referente ao exercício de 2001, foi registrado na Administração Fazendária de São João Del Rei sob o protocolo n.º 716.443 (de **21/10/04**). Referido livro **reflete a realidade das operações de saídas**, cujos valores conferem com as notas fiscais e RAICMS.

O livro **falso** de “**Capa Preta**” – fls. 111/125, apreendido através do Termo de Apreensão e Depósito n.º 023.778, também é relativo ao exercício de 2001 e foi registrado na AF supra mencionada sob o protocolo n.º 091.459 (de **25/02/02**).

Oportuno frisar que a Autuada, na tentativa de dar validade às informações “maquiadas” da DAPI, concernente ao mês de agosto/2001, escriturou Livro de Registro de Saídas “**falso/parelelo**” – “**Capa Preta**”, com informações também inverídicas, pois que diferentes daquelas constantes dos documentos fiscais de saída e do RAICMS, buscando, com o procedimento irregular, lastrear os valores declarados ao Fisco, apontados na respectiva DAPI (fls. 126/129).

Sobre o Livro de Registro de Saída comprovadamente falsificado, anexos às fls. 111/125, afigura-se correta a aplicação da Multa Isolada de 40%, demonstrada às fls. 26, prevista no art. 55, inciso XI da Lei 6763/75, *in verbis*:

XI – por falsificar, adulterar, extraviar ou inutilizar livro fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco. (gn)

A alegada tentativa de retificação dos valores declarados, constante da Impugnação da Autuada, só seria autorizada se antes do início da ação fiscal, e acompanhada da auto denúncia com o recolhimento da diferença do imposto devido e os acréscimos legais, o que não se fez provar.

Insta destacar que o Fisco intimou a Autuada através do Ofício n.º 134 de 11/11/03 (recebido em 13/11/03 – AR de fls. 326), a entregar os livros Registros de Saídas relativos aos exercícios de 2001 e 2002, no entanto, após esta data, **em 21/10/04**, foi registrado o Livro n.º 06 – “**Capa Azul - Verdadeiro**” (fls. 92/106), relativo ao exercício de 2002.

A Coobrigada (Adriana Almeida) requer em sua peça de defesa a sua exclusão do pólo passivo da obrigação tributária, pelas razões que expõe às fls. 184/188.

Entretanto, dispõe o art. 124, inciso II do CTN:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

O professor Paulo de Barros Carvalho, ao analisar o item II do art. 124, asseverou:

“Diante de óbice de tal porte, incontornável sob qualquer pretexto, devemos entender que os devedores solidários, instituídos pela lei, e estranhos ao evento jurídico-tributário, não são, na verdade, componentes daquele liame obrigacional, mas de outro, de cunho sancionatório, que irrompe à luz pelo descumprimento de algum dever.

(...)

Simplemente em todas as hipóteses de responsabilidade solidária, veiculadas pelo Código Tributário Nacional, em que o coobrigado não foi escolhido no quadro da concretude fática, peculiar ao tributo, **ele ingressa como tal por haver descumprido dever que lhe cabia observar**. Pondere-se, contudo, que se falta ao legislador de um determinado tributo competência para colocar alguém na posição de sujeito passivo da respectiva obrigação tributária, ele pode legislar criando outras relações, de caráter administrativo, instituindo deveres e prescrevendo sanções. **É justamente aqui que surgem os sujeitos solidários, estranhos ao acontecimento do fato jurídico tributário**. Integram outro vínculo jurídico, que nasceu por força de uma ocorrência tida como ilícita.” (gn)

(Curso de Direito Tributário - Editora Saraiva - 6ª Edição, pág. 217):

A Lei 6763/75, em consonância com o item II do art. 124 do CTN, expressamente designou, em seu art. 21, os sujeitos passivos solidários.

A inclusão da contadora (Adriana Almeida) na sujeição passiva encontra-se alicerçada nas disposições contidas no art. 21, inciso XII da Lei 6763/75, *in verbis*:

“Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável quando os atos ou as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes;”

Oportuno frisar que a escrituração dos livros fiscais encontrava-se à cargo da referida contadora, conforme se comprova pelo documento de fls. 29, acostado aos autos pelo Fisco e, ainda pela assinatura da mesma nos termos de abertura e encerramento dos livros fiscais (fls. 92, 107, 111, dentre outras).

Outrossim, o preenchimento das Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPI também era de sua responsabilidade, conforme se comprova pelo documento de fls. 126.

Ora, se as irregularidades objeto da presente autuação são originárias justamente do preenchimento irregular da DAPI e da falsificação de Livro fiscal, não resta a menor dúvida acerca da participação efetiva da contadora (Adriana Almeida) em tais ilícitos.

Salienta-se que a inclusão da Coobrigada na sujeição passiva deu-se em perfeita consonância com a IN DCT/SRE n.º 02/95, visto que tal ato normativo determina que o coobrigado deve ser arrolado no Auto de Infração.

Outrossim, rejeita-se a argüição de ilegalidade no Auto de Infração, face a não inclusão dos sócios-gerentes e/ou administradores da sociedade no pólo passivo da obrigação tributária, uma vez que estes já se encontram na condição de responsáveis subsidiários em relação ao vertente crédito tributário.

Assim sendo, deve ser mantida a Coobrigada no pólo passivo da obrigação tributária.

A utilização da taxa SELIC para efeito cálculo dos juros moratórios, encontra respaldo nos artigos 127 e 226 da Lei 6763/75 e na Resolução 2.880 de 13/10/97.

Quanto à argüição de inconstitucionalidade das multas, vale ressaltar que não compete a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de lei, decreto ou ato normativo, por força das disposições contidas no art. 88, inciso I da CLTA/MG (Dec. 23.780/84).

Legítimas, portanto, as exigências fiscais, sendo inaplicáveis ao caso em apreço as disposições do art. 112 do CTN, conforme alega a Autuada, posto que não há qualquer dúvida nos autos que suscite a aplicação deste dispositivo.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o Lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), que o julgava parcialmente procedente, para excluir a MI do item “5.B” do AI, nos termos dos itens 10 a 17 e 23 a 25 da Impugnação de fls. 137 a 140. Vencido, em parte, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, que o julgava parcialmente procedente para excluir a Coobrigada Adriana Almeida do pólo passivo da obrigação tributária. Designada relatora a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora). Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros retro mencionados e o Conselheiro José Eymard Costa. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente, o Dr. Marismar Cirino Motta. Assistiu ao julgamento a Dra. Marice Ceres de Souza.

Sala das Sessões, 12/12/05.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidenta/Relatora**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.309/05/3^a Rito: Ordinário
Impugnações: 40.010114320-63, 40.010115353-69
Impugnantes: Extrativa Manganês Ltda. (Autuada), Adriana Almeida (Coobrigada)
Proc. S. Passivo: João Bosco Leopoldino da Fonseca/Outros (Aut. e Coob.)
PTA/AI: 01.000147455-91
Inscr. Estadual: 650.650494-0015 (Autuada)
CPF: 631.927.566-91 (Coobrigada)
Origem: DF/Barbacena

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, nos termos do artigo 43 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.

Trata a espécie dos autos de constatação pela fiscalização de 03 irregularidades, pelo que se exige ICMS, MR e MI.

Ao proceder à lavratura do Auto de Infração, o Fisco entendeu como correta a inclusão da Contadora da empresa Sra. Adriana Almeida como Coobrigada na obrigação tributária, ao argumento de que a mesma teria agido dolosamente na condução de seus trabalhos profissionais para a empresa Autuada.

Conforme determina a legislação vigente, para se eleger o contabilista como coobrigado, como na espécie dos autos, necessária se faz a prova concreta de que referido profissional agiu dolosamente.

Não basta, “data vênia”, seja imputada a chancela de dolo sobre o mesmo, sem que antes seja feita uma investigação no sentido de se apurar o grau de responsabilidade do profissional.

No caso em comento, o que se percebe é que a fiscalização simplesmente impôs, com critérios próprios, a conduta dolosa sobre a pessoa da Contadora. Ora, inadmissível tal procedimento, uma vez que o Fisco presumiu que a contabilista agiu daquela forma e o dolo não se presume, se comprova.

A esse respeito, o próprio art.21, da Lei 6763/75, elencado no Auto de Infração, para justificar a atitude fiscal é taxativo, em dizer que devem estar presentes as figuras do dolo ou má fé.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não bastasse este argumento, o próprio Código Civil Brasileiro, em seu art. 1.177, parágrafo único, nos ensina a respeito, *verbis*:

“Art.
1.177:.....
.....

Parágrafo Único:

“No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos”.

À vista do exposto, considerando a ausência de elementos comprobatórios no sentido de se entender como dolosa a conduta do agente, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir do pólo passivo da obrigação tributária a Coobrigada Adriana Almeida.

Sala das Sessões, 12/12/05.

**Luiz Fernando Castro Trópia
Conselheiro**