

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.939/10/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000163495-45  
Impugnação: 40.010126962-18 (Coob.)  
Impugnante: Frigorífico Aliança Ltda (Coob.)  
IE: 481097639.00-72  
Autuado: Distribuidora de Carnes Patrocínio Agropecuária Ltda  
IE: 481168160.00-85  
Origem: DF/Patos de Minas

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SOLIDARIEDADE.** Imputação de responsabilidade solidária à Coobrigada, com fundamento no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 128 do CTN. No entanto, não há como atribuir à emitente dos documentos fiscais a responsabilidade pelas exigências fiscais, quer seja na condição de contribuinte ou de responsável solidário uma vez que, no caso, não se configura a hipótese de responsabilidade prevista nos dispositivos mencionados, o que justifica a sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DESCLASSIFICAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS.** Imputação de exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) em face de constação de reincidência, por saída desacobertada de mercadoria, com fundamento no inciso IV do art. 149 da Parte Geral do RICMS/02. No entanto, a falta de inscrição por parte da Autuada ou a existência de contrato particular entre a Autuada e Coobrigada não autoriza a presunção de que as notas fiscais emitidas pela Coobrigada não correspondem à real operação, não se enquadrando o caso nas hipóteses de desacobertamento prevista no inciso IV do art. 149 do RICMS/02. Infração não caracterizada Exigências fiscais canceladas.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE INSCRIÇÃO ESTADUAL.** Imputação de infringência ao disposto no art. 97 do RICMS/02. Exigência da penalidade prevista no art. 54, I da Lei nº 6763/75. Entretanto, não restou configurada a infração por falta de Inscrição Estadual da Autuada, uma vez que a empresa, conforme 3ª Alteração Contratual, promoveu a alteração de endereço na Junta Comercial, com transferência do seu estabelecimento matriz para o endereço da Coobrigada. Exigência cancelada.

Lançamento improcedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relato da Fiscalização, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, referente a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, tendo em vista as seguintes situações: a) falta de inscrição estadual e b) desclassificação de documentos fiscais, por não corresponderem à real operação.

Consta ainda que tais situações foram motivadas em função da contratação de arrendamento, pela Autuada, da marca, do imóvel e de todo maquinário pertencente ao Contribuinte denominado Frigorífico Aliança – IE 481.097639.00-72.

Segundo o Fisco, o sujeito passivo deveria ter inscrito o estabelecimento arrendado no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais e obtido bloco de notas fiscais próprio, por tratar-se de estabelecimento autônomo, configurando a inobservância ao disposto nos arts. 59, 97 e 143 do RICMS/02. Como agravante, o mesmo utilizou-se indevidamente dos documentos fiscais do arrendante.

As exigências fiscais foram atribuídas a:

a) falta de inscrição estadual – Multa Isolada de 500 UFEMG (art. 54, I da Lei nº 6.763/75);

b) saída desacoberta de documentos fiscais – Nas operações com – CFOP 5.101, 5.124 e 6.101. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) prevista no art. 55, II, alínea “a”, Lei nº 6.763/75 c/c §2º do mesmo artigo;

b.1) nas operações com CFOP 5.902 e 5.923, é exigida Multa Isolada de 15% (quinze por cento) do valor da operação, prevista no art. 55, § 2º da Lei nº 6.763/75.

Observa-se que a Multa Isolada por saída desacoberta, foi majorada em 50% (cinquenta por cento), atribuída à primeira reincidência, com fundamento no art. 53, §7º da Lei nº 6.763/75.

Com base no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75 o estabelecimento Frigorífico Aliança Ltda. foi inserido no polo passivo da autuação.

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 469/480, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 504/507.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 522/530, opina pela procedência parcial do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão, naquilo que não conflitar, passam a compor o presente Acórdão.

Versa o presente lançamento sobre a imputação de exigências fiscais relativas a recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2008, por ter a Autuada promovido saídas de mercadorias desacobertas de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentação fiscal, cujas irregularidades foram atribuídas a: a) falta de inscrição estadual, b) desclassificação de documentos fiscais, por não corresponderem à real operação.

Observe-se que a autuação foi precedida da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.090000687.35, em 26/03/09 para a Distribuidora de Carnes Patrocínio Agropecuária Ltda. tendo por objeto da ação fiscal o exame do cumprimento de obrigações principal e acessórias, inclusive da escrituração contábil, do qual a Autuada fora novamente cientificada na mesma data (fls. 04).

Constata-se que também foi lavrado para o Contribuinte, Frigorífico Aliança Ltda, o Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.090000688.16 em 26/03/09 e aviso de recebimento em 03/04/09, com os mesmos objetivos, do qual fora novamente cientificada em 30 de outubro de 2009 (fls. 05/08).

Para se encontrar as razões de decidir, faz-se necessário, inicialmente, entender o contexto em que ocorreram os fatos e as situações, com análise dos atos praticados ou omitidos pelos envolvidos e suas implicações no que diz respeito tanto ao aspecto material (fato gerador), quanto ao pessoal (sujeição passiva), frente às acusações que resultaram no presente lançamento.

De acordo com as informações constantes no Sistema Integrado de Administração da Receita – SIARE, o estabelecimento Autuado, Distribuidora de Carnes Patrocínio Agropecuária Ltda., situado à Rua Marechal Floriano nº74 LJ 25, Centro, em Patrocínio-MG, IE: 481.168160.00-85, inscreveu-se neste Estado em 19/04/02. A atividade econômica encontra-se classificada no CNAE-F 0151-2/01 – “Criação de bovinos para Carne”.

Em 30/04/09, o Contribuinte teve sua situação cadastral “Suspensa”, de ofício, por motivo de *“Inexistência do estabelecimento no endereço inscrito.”*

Consta na Cláusula Primeira da Terceira Alteração Contratual, datada de 05 de janeiro de 2005, e arquivada na Junta Comercial em 10 de fevereiro de 2005, a transferência da sede da sociedade para a Rodovia BR 365, Km 470, Zona Rural, no Município Patrocínio-MG.

Essa alteração não foi comunicada à Repartição Fiscal. O Protocolo nº 200.701.251.172-3 de “Serviço” de “Alteração de Contribuinte”, datado de 30/04/07 (fls. 498/499), no qual foi solicitado alteração de dados cadastrais, segundo o Fisco, foi “indeferido pela falta de apresentação de documentos.”

Sobre o assunto, cabe esclarecer que com a implantação do “Cadastro Sincronizado”, serviços como inscrição, alteração ou baixa, passaram a ser solicitados (via *internet*) pelo próprio contribuinte ou o contabilista credenciado. Assim, nos casos de não apresentação de qualquer documento concernente ao serviço solicitado, o sistema gera um aviso de pendência, a qual, não sendo solucionada, o pedido é automaticamente “indeferido”.

Já com relação à Coobrigada, Frigorífico Aliança Ltda., situada na Rodovia BR 365, Km 470 – Zona Rural em Patrocínio-MG, IE: 481.097639.00-72, consta que o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento foi inscrito em 09/10/00. A atividade econômica encontra-se classificada no CNAE-F 1013-9/01 – “Fabricação de Produtos de Carne.”

Em 30/04/09 o Contribuinte teve sua situação cadastral “Bloqueada” de ofício, por motivo de “*Omissão de Declarações.*”, tendo sido “Reativado” em 17/07/09.

Assim, no que diz respeito à localização dos estabelecimentos, com base na Terceira Alteração Contratual da Distribuidora de Carnes Patrocínio Agropecuária Ltda, poder-se-ia afirmar que a sede da Autuada teria sido transferida para o mesmo endereço da Coobrigada (Frigorífico Aliança), qual seja, Rodovia BR 365, Km 470 – Zona Rural em Patrocínio-MG.

Da leitura do “Relatório Fiscal” (fls. 15/18), se depreende que a autuação fiscal foi motivada pela existência do “Contrato de Arrendamento” (fls. 449/459), firmado entre a ora Impugnante/Coobrigada, Frigorífico Aliança Ltda., no qual figura como Arrendante, e a Autuada Distribuidora de Carnes Patrocínio Agropecuária Ltda., como Arrendatária.

Referido contrato abrange o período de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2009. Extrai-se da Cláusula Primeira daquele instrumento que o mesmo tem como objeto: a marca “FRIGORÍFICO ALIANÇA”, o imóvel situado na Rodovia BR 365 Km 470, zona rural, no Município de Patrocínio-MG, constituído de um prédio industrial, bem como todo o maquinário (fls. 449/450).

É certa a afirmação de que as alterações de mudança de endereço pela Autuada, ou a eventual paralisação das atividades pela Coobrigada em decorrência do contrato de arrendamento, não foi regularmente comunicada à Repartição Fiscal, contrariando o disposto no inc. V do art. 96 do RICMS/02.

Por outro lado, com relação às demais obrigações fiscais, emissão de documentos, escrituração, entrega de declaração (DAPI), pesquisas efetuadas junto ao sistema SIARE em “Consulta das Declarações (DAPI/GIA-ST)”, “Consulta de Extrato de Valores Apurados” e “Consulta de Recolhimentos Efetuados para ICMS”, revelam que, no período fiscalizado, os Contribuintes envolvidos (Autuada e Coobrigada), utilizaram-se dos dados cadastrais mantidos no SIARE para prestar as informações, sem qualquer alteração.

Registre-se ainda, que no período fiscalizado foram concedidas à Coobrigada/Impugnante, Frigorífico Aliança Ltda., autorizações para impressão de documentos fiscais, a exemplo das AIDF’s de nºs 000261142006 de 06/02/06 e 00061897/2007 de 22/03/07, nas quais se compreendem boa parte das notas fiscais emitidas a partir de janeiro de 2006, objeto da presente autuação (amostragem às fls. 409/438).

Nesse contexto, reportando-se às planilhas que integram o Auto de Infração, se verifica que as notas fiscais autuadas se referem a documentos fiscais emitidos pela Coobrigada/Impugnante (Frigorífico Aliança) em diversas operações, a saber: Anexo 1 – Planilha das notas fiscais das operações classificadas com os CFOP’s 5.101 e 5.124 (fls. 20/63); Anexo 2 – Planilha relativa às notas fiscais das operações com o CFOP 6.101 (fls. 65); Anexo 3 – Planilha referente às notas fiscais das operações com os CFOP’s 5.902 e 5.923 (fls. 67/407).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta-se que grande parte das operações com CFOP 5.902 – “Retorno de Mercadoria Utilizada na Industrialização por Encomenda” – e CFOP 5.124 – “Industrialização Efetuada Para Outra Empresa” – foram destinadas ao estabelecimento da Autuada Distribuidora de Carnes Patrocínio Agropecuária Ltda., situado à Rua Marechal Floriano nº74 LJ 25, Centro, em Patrocínio-MG, IE: 481.168160.00-85 (fls. 411, 412, 419, 421, 425, 426, 429, 430, 431, 432, 433, 434, 438).

Constatada a falta de inscrição da Autuada “Distribuidora de Carnes Patrocínio Agropecuária Ltda.” no endereço do imóvel arrendado, ou da regularidade da transferência da sede para a Rodovia BR 365, Km 470 – Zona Rural em Patrocínio-MG (constante na Terceira Alteração Contratual), a Fiscalização desconsiderou as notas fiscais emitidas pela Coobrigada, sob o entendimento de que as operações teriam sido praticadas pela Autuada.

Consta no “Relatório Fiscal” que “*Os referidos documentos foram desclassificados por não corresponderem à real operação*” (...) “*quanto à origem*”, procedimento fundamentando no inc. IV do art. 149 da Parte Geral do RICMS/02. Confirma-se o teor da norma:

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

(...)

Efeitos a partir de 16/03/2006 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 44.258, de 15/03/2006

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

Relevante destacar que de acordo com o Relatório Fiscal, a desclassificação se deve ao fato de que as notas fiscais não correspondem à real operação “*quanto à origem*”. Significa dizer que a Fiscalização não reconheceu que os correspondentes fatos geradores (saídas de mercadorias) foram praticados pelo emitente das notas fiscais, apesar de ter utilizado no levantamento fiscal os respectivos CFOP’s e valores das operações para apuração base de cálculo.

Observe-se que o desate da questão reside na resposta à indagação sobre quem seria o sujeito passivo das obrigações tributárias (principal e acessória) nas operações representadas pelas notas fiscais objetos da autuação (desclassificadas).

Da interpretação ao disposto no art. 121 do CTN, extrai-se que, sujeito passivo da obrigação principal é gênero do qual são espécie: o contribuinte e o responsável. Registre-se que na autuação, a emitente dos documentos figura como responsável.

O Professor Aliomar Baleeiro, referindo-se ao inciso I do parágrafo único do art. 121 do CTN, ensina de modo claro e objetivo que:

“O contribuinte caracteriza-se pela relação pessoal e direta com o fato gerador: quem pratica em seu nome,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o ato jurídico ou o fato previsto em lei.” (Direito Tributário Brasileiro – 11ª Edição – 2000, Revisada por Misabel Abreu Machado Derzi – pag. 721).

No caso, a identificação da espécie de sujeito passivo, encontra-se na resposta sobre quem, ou ainda, em nome de quem foram praticadas as operações em questão. Ou melhor, quem teria dado causa ao surgimento das obrigações tributárias sobre as quais se questiona.

Ora, o fato do aspecto material da obrigação estar configurado pela emissão das notas fiscais permite concluir que a emitente dos documentos, ora Coobrigada, está, sim, revestida da condição de contribuinte.

Lançamentos contábeis efetuados no Livro Razão do Frigorífico Aliança Ltda (fls. 09), com histórico de: “Recebido Fatura de Distribuidora Patrocínio Ltda.”, “Vr. Receita conf. Notas Fiscais”, “Venda Produção Nota Fiscal”, entre outros, reforçam o entendimento de que as operações em questão (comercialização), realmente foram praticadas em nome da emitente dos documentos fiscais.

Resta então analisar se as situações que motivaram a autuação, atribuída à falta de inscrição do estabelecimento autuado, bem como à existência de contrato de arrendamento entre os estabelecimentos (Autuado e Coobrigado), poderiam justificar a desclassificação dos documentos, e ainda modificar a definição do sujeito passivo.

No tocante ao contrato de arrendamento firmado entre a Autuada e Coobrigada, da interpretação ao disposto no art. 123 do CTN, extrai-se que nenhuma convenção entre particulares pode ser oposta ao Fisco para modificar a definição do sujeito passivo. Significa que as cláusulas contratuais são válidas apenas entre as partes.

Traz-se à colação, por oportuno, ensinamentos do Professor Luciano Amaro:

(...) “Por outro lado, também o sujeito ativo, não pode, sem base em lei, invocar eventual pacto privado para exigir o cumprimento da obrigação pelo terceiro que, contratualmente, a tenha assumido. Como a responsabilidade tributária decorre de lei expressa, o contrato entre particulares não é meio hábil para definição dessa responsabilidade”. (Direito Tributário Brasileiro, 12ª Edição – pag. 329).

Há que ser ponderado que os documentos fiscais em questão foram regularmente autorizados pela Repartição Fiscal e que não consta até a presente data, qualquer ato que pudesse afastar a idoneidade das notas fiscais autuadas. Também não pode ser ignorado o fato de que as operações representadas por esses documentos foram escrituradas e declaradas ao Fisco pela emitente.

No caso, a infração por falta de inscrição por parte da Autuada, ou a existência de contrato particular entre a Autuada e Coobrigada não autoriza a presunção de que as notas fiscais autuadas (emitidas pela Coobrigada) não correspondem à real operação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, não estando a situação enquadrada na hipótese de desacobramento de que trata o inciso IV do art. 149 do RICMS/02, as correspondentes exigências fiscais devem ser canceladas.

O fato de o estabelecimento possuir saldos credores sucessivos na conta gráfica, mencionado na manifestação fiscal, por si só, não permite concluir que houve recolhimento a menor do imposto destacado em notas fiscais emitidas por ocasião das saídas.

Sabe-se que a existência de saldo credor sucessivo na conta gráfica de contribuinte, se configura, não apenas por indício de irregularidade sobre os créditos decorrentes das entradas (a exemplo das hipóteses de vedações aos créditos, ou de situações nas quais se impõe o estorno), como também por questões relacionadas com a carga tributária das saídas.

Com efeito, havendo indícios sobre a legitimidade dos créditos acumulados, faz-se necessário desenvolver ações fiscais específicas, não tendo sido este, no entanto, o objeto da presente autuação.

Assim, não há como atribuir à Coobrigada/Impugnante a responsabilidade pelas exigências fiscais que ora se examina, quer seja na condição de contribuinte, ou de responsável solidário, uma vez que no caso, não se configura a hipótese de responsabilidade de que cuida o inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, c/c art. 128 do CTN, nos quais se sustenta a Fiscalização.

Reconhecendo-se que as saídas representadas pelas notas fiscais autuadas, foram praticadas pela emitente dos documentos fiscais (Frigorífico Aliança Ltda.), e considerando a ineficácia das convenções particulares, também, não há como atribuir à ora Autuada (Distribuidora de Carnes Patrocínio Agropecuária Ltda.) a condição de sujeito passivo nas exigências por saídas desacobertadas.

Por conseguinte, também não pode subsistir a majoração da penalidade prevista na alínea “a” do inc. II do art. 55 da Lei nº 6.765/75, por reincidência, tampouco imputá-la à Coobrigada, no que concerne ao agravamento.

Com relação ao descumprimento de obrigação acessória, por falta de inscrição ou mesmo de comunicação sobre alteração de endereço, não há que se falar em solidariedade por infrações dessa natureza, uma vez que se trata de obrigação personalíssima.

Com efeito, caso estivesse configurada a infração apontada no Relatório por falta de inscrição (da Autuada) no endereço, Rodovia BR 365, Km 470 – Zona Rural em Patrocínio-MG, a penalidade prevista no inciso I do art. 54 da Lei nº 6.763/75, deve ser imposta tão somente a quem estava obrigado ao seu cumprimento (art. 97 do RICMS/02), no caso, a Autuada.

Destaca-se, ainda, que também não se mostra correta a exigência decorrente da falta de Inscrição Estadual em relação ao estabelecimento autuado.

Com efeito, trata-se no presente caso, não de ausência de Inscrição Estadual, mas sim de falta de registro de alteração contratual junto à Secretaria de Fazenda, conforme demonstra a 3ª Alteração Contratual registrada na JUCEMG.

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

Oportuno destacar que o pedido de alteração fora inclusive apresentado ao Fisco, conforme documentos de fls. 494/501.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Fabrícia Lage Fazito Rezende. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 03 de setembro de 2010.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente / Revisora**

**Roberto Nogueira Lima  
Relator**

CC/MG