

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

Acórdão: 20.437/11/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000166322-71  
Impugnação: 40.010128144-40  
Impugnante: Minasul Representações e Comércio de Cereais Ltda  
IE: 001005264.00-60  
Coobrigados: Álvaro Maximiano Pereira  
Daniel de Andrade Pereira  
Proc. S. Passivo: Marcelo Rosa Franco/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

***EMENTA***

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – SÓCIO GERENTE E SÓCIO CAPITALISTA.** O sócio administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, nos termos do art. 135 do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Contudo, o sócio que não possui poderes de gerência não tem responsabilidade pelos atos praticados com infração de lei, devendo ser excluído do polo passivo da obrigação tributária.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – FALTA DA 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em decorrência da falta de apresentação das 1ªs (primeiras) vias dos documentos fiscais correspondentes. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso VI da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração plenamente caracterizada.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.** Constatado que a Autuada deixou de atender intimação efetuada pelo Fisco para apresentação de livros e documentos fiscais. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso III da Lei nº 6.763/75. Exigência de Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 54 da Lei nº 6.763/75. Infração plenamente caracterizada.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

**Da Autuação**

A autuação versa sobre:

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de abril de 2008 a março de 2010, informados na DAPI (Declaração de Apuração e Informação do ICMS), tendo em vista a falta de apresentação das primeiras vias das notas fiscais que lhes deram origem, inobservando o disposto no art. 63 do RICMS/02 e acarretando as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75;

- falta de cumprimento de intimação para apresentação de livros fiscais de inventário, de registro de entradas e de saídas e de notas fiscais de entradas, referentes ao período de 01/05/06 a 31/03/10, acarretando a exigência de Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 54 da Lei nº 6.763/75;

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 70/77, fazendo pedido de prova pericial e apresentando quesitos às fls. 78.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 88/95, refuta as alegações da defesa.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG exarou despacho interlocutório, solicitando informações dos Sujeitos Passivos (fl. 99).

A Autuada se manifesta à fl. 103.

O Fisco, por sua vez, se manifesta às fls. 106/107.

A Autuada volta a se manifestar às fls. 116/117, sendo replicada pelo Fisco à fl. 119.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 122/138, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir o Coobrigado Álvaro Maximiano Pereira do polo passivo da obrigação tributária.

---

### **DECISÃO**

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

### **Das Preliminares**

#### **Da arguição de nulidade**

A Autuada sustenta a nulidade do lançamento sob o argumento de que foram estornados créditos de ICMS referentes a notas fiscais ideologicamente falsas sem “demonstração da falsidade alegada”.

Não obstante, como acima relatado, uma das infrações contidas no lançamento cuida de estorno de créditos de ICMS referente a operações em que não foram apresentadas as 1<sup>as</sup> (primeiras) vias dos documentos fiscais pertinentes.

Dessa forma, a alegação de nulidade não se apresenta coerente com a acusação fiscal levada a efeito, devendo ser de pronto rejeitada.

#### **Do pedido de prova pericial**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O pedido de prova pericial se volta para aspectos outros que não fazem parte dos fundamentos da acusação fiscal.

Os quesitos apresentados à fl. 78 buscam trazer aos autos informações relacionadas à caracterização de documentos fiscais como falsos ou inidôneos.

Contudo, conforme afirmado anteriormente, uma das acusações fiscais cuida de estorno de créditos do imposto referentes às operações em que não foram apresentadas as primeiras vias dos documentos fiscais correspondentes, conforme determinação do art. 63 do RICMS/02.

Importante esclarecer que o Fisco menciona no relatório fiscal, às fls. 11/15, que algumas primeiras vias de documentos não teriam sido apresentadas por tratar-se de documentos fiscais declarados inidôneos, conforme publicação no Diário Oficial do Distrito Federal e também no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais.

Entretanto, repete-se, a acusação fiscal imputa descumprimento de obrigação acessória concernente à falta de apresentação de documentos fiscais, fato que acarretou aproveitamento indevido de créditos de ICMS e, conseqüentemente, recolhimento a menor de ICMS para o Erário Mineiro.

O Fisco apenas procurou demonstrar a possível motivação para o cometimento da infração de não apresentação das primeiras vias dos documentos fiscais que respaldaram os créditos da Autuada.

Diante do exposto, conclui-se, sem muito esforço, que o pedido de produção de prova pericial é protelatório e totalmente desnecessário para a elucidação do lançamento ora sob análise.

### **Do Mérito**

#### **Da sujeição passiva**

Cumpre, de início, ressaltar que a inscrição estadual da ora Impugnante foi bloqueada, pelo Fisco, em 01/07/10, por motivo de desaparecimento do Contribuinte, e cancelada, por intermédio de publicação no Órgão Oficial, em 24/09/10.

Dessa forma, em razão do encerramento irregular da sociedade, o Fisco inseriu no polo passivo da obrigação tributária os sócios que na ocasião integravam a sociedade, nos termos da Instrução Normativa SCT nº 01/06.

IN SCT 01/06

Art. 3º A formalização de crédito tributário, mediante Auto de Infração (AI) e Notificação de Lançamento (NL), de responsabilidade de contribuinte que desapareceu ou não mais exerce suas atividades no endereço por ele indicado, será antecedida do cancelamento da inscrição estadual respectiva, de acordo com a norma prevista no art. 108, alíneas "b" e "c" do inciso II do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, na forma do § 3º do referido artigo, observando-se, ainda, o seguinte:

I - os sócios-gerentes, diretores ou administradores serão identificados no AI ou na NL

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na condição de coobrigados pelo crédito tributário;

Contudo, considerando-se a inteligência do dispositivo supra, faz-se necessária a exclusão do polo passivo da obrigação tributária do sócio capitalista Álvaro Maximiano Pereira, tendo em vista que a administração da sociedade era de competência exclusiva do sócio Daniel de Andrade Pereira, conforme atos constitutivos arquivados na Junta Comercial (fls. 82/85).

O Sócio Administrador Daniel de Andrade Pereira responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos do inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

Importante ressaltar que não há dúvidas quanto à condição de administrador do sócio Daniel de Andrade Pereira em relação ao estabelecimento autuado, no período objeto do lançamento.

Além da previsão expressa no contrato social (fls. 82/85), é ele quem confere poderes de representação aos procuradores que assinam a peça de defesa, conforme procuração de fls. 79.

A legislação tributária estabelece que quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos sócios gerentes, administradores, diretores, dentre outros, na dicção do art. 135, III do CTN, *in verbis*:

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.

O sócio gerente Daniel de Andrade Pereira manteve-se à frente da empresa autuada desde seu início, na condição de administrador.

O art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN, prescreve que "são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei". O referido dispositivo do *codex* possibilita que a lei da pessoa política competente para tributar gradue a responsabilidade dos obrigados.

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Assim, o art. 21, inciso XII e § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75, dispõem:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

§ 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:

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

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.

O art. 135, incisos II e III, do CTN tem a mesma redação e o mesmo alcance do § 2º acima descrito, e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

A gestão e/ou administração do Coobrigado Daniel de Andrade Pereira, **com infração à lei tributária**, no caso dos autos, surge concomitantemente à obrigação tributária.

A melhor doutrina entende que os administradores, mandatários, sócios gerentes e diretores respondem solidariamente pela obrigação tributária **quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária** (que se dá pela realização do fato gerador).

Assim, na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, fls. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, fls. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, fls. 268), José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, **a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.**

Alguns autores defendem que a responsabilidade solidária prevista no art. 135 do CTN se justifica em face do interesse público (Hugo de Brito).

Doutrinadores, como, por exemplo, Werther Botelho Spagnol, diferenciam a norma de incidência do tributo e a norma de transferência de responsabilidade. Demonstram que a incidência da norma de transferência de responsabilidade não afasta a da incidência do imposto, salvo a hipótese de previsão expressa nos termos do art. 128 do CTN. Por isso, via de regra, a obrigação é solidária.

Para outros autores a norma do art. 135 do CTN, que, conforme dito acima, prevê a responsabilidade solidária, não pode afastar do polo passivo o contribuinte com patrimônio em detrimento de um sócio administrador-laranja. Isto porque, para esta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

corrente doutrinária, ao eleger sócio gerente sem patrimônio para a sujeição passiva, por substituição e, ato contínuo, excluir a pessoa jurídica, estimular-se-ia a fraude, configurando, portanto, um absurdo.

De todo modo, não se há de confundir a norma de incidência tributária com a norma de transferência da responsabilidade. O art. 128 do CTN prevê que a lei que atribui de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa deve excluir a responsabilidade do sujeito passivo direto (contribuinte ou substituto) ou lhe atribuir apenas em caráter supletivo, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação.

Desta forma, os dispositivos acima citados da Lei nº 6.763/75 não excluem o contribuinte do polo passivo obrigação tributária. Pelo contrário, agregam ao polo passivo os administradores, sócios gerentes, diretores, entre outros.

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado – responsável solidário –, do Sr. Daniel de Andrade Pereira, a fim de coibir o abuso cometido por prepostos, por representantes, por administradores, por sócios gerentes, por diretor ou equivalente, valendo-se da pessoa jurídica.

A jurisprudência não discrepa. Senão, veja-se.

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)

No mesmo sentido, o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, nos Embargos Infringentes nº 594124984, 1º Grupo de Câmaras Cíveis, decidiu:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (CTN ART. 135, III). SÓCIO GERENTE, QUE SE DEMITIU DE SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA ANTES DO AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA NO CASO, DOS ARTS. 10 E 16 DO DECRETO Nº 3.708, DE 10.01.19, VEZ QUE O AUTO DE APREENSÃO E O LANÇAMENTO DO ICMS, COM MULTA DECORREM DE ATOS CONTRÁRIOS À LEI – OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E TRANSPORTE DA MESMA SEM A EMISSÃO DAS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS – PRATICADOS QUANDO O EMBARGANTE AINDA INTEGRAVA A SOCIEDADE NA QUALIDADE DE SÓCIO-GERENTE.

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais, em recente decisão, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

No mesmo processo, acompanhando o relator Des. Gouvêa Rios, a Des. Vanessa Verdolim Hudson Andrade após algumas considerações concluiu:

ISTO COLOCADO, VÊ-SE, NO CASO CONCRETO, QUE SE ENCONTRA COMPROVADO NOS AUTOS (F. 28 E 37) A ADMINISTRAÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE COM O USO INDEVIDO DA ALÍQUOTA REDUZIDA E DA VENDA MERCANTIL FRAUDULENTE, **PELO QUE RESPONDEM OS SÓCIOS SOLIDARIAMENTE. (GRIFOU-SE)**

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, relativos a aproveitamento indevido de créditos do imposto, caracterizando-se a legitimidade da responsabilidade tributária solidária do Administrador da Empresa.

### **Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS**

Cuida este item de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de abril de 2008 a março de 2010, informados na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), tendo em vista a falta de apresentação das primeiras vias das notas fiscais que lhes deram origem, inobservando o disposto no art. 63 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

O Fisco apresenta relatório fiscal analítico às fls. 10/15, esclarecendo todo o histórico da ação fiscal, juntando à fl. 16 *compact disc* (CD) com todas as planilhas que compõem o lançamento.

Apresenta o Anexo I, às fls. 17, com a totalização do crédito tributário, bem como o Anexo II, às fls. 18, demonstrando os valores mensais de estorno de créditos do imposto.

Relaciona, nos Anexos III, IV e V (fls. 19/42), as notas fiscais que geraram os créditos ora estornados, por falta de apresentação das respectivas primeiras vias, de acordo, respectivamente, com os exercícios de 2008, 2009 e 2010.

Importante ressaltar que o valor do crédito estornado, relativo ao mês de abril de 2009, foi retirado da DAPI, tendo em vista a falta de entrega dos arquivos eletrônicos referentes ao citado período.

No Anexo VI, à fl. 43, é apresentada a totalização dos valores mensais de ICMS exigidos, e respectiva multa de revalidação, decorrentes da recomposição da conta gráfica demonstrada no Anexo VII (fls. 44/46).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legislação que cuida da matéria, dispõe objetivamente:

Lei nº 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

RICMS

Art. 63. O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação da 1ª via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções previstas na legislação tributária e nas hipóteses do § 1º, II, e do § 6º, deste artigo.

(...)

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do Fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito;

A conduta da Autuada se amolda perfeitamente à infringência objetiva prevista na legislação supra.

Não obstante, algumas considerações devem ser trazidas à baila.

No relatório sobre a irregularidade, o Fisco informa que dentre os documentos fiscais não apresentados estariam notas fiscais da empresa Novo Rio Comércio de Produtos Agropecuários e Cerealista Ltda, estabelecida no Distrito Federal, que já teriam sido objeto de publicação, no Órgão Oficial daquela unidade da Federação, de atos declaratórios de inidoneidade.

A Impugnante, após intimada do início da ação fiscal (AIAF à fl. 02 e A.R. dos “Correios” à fl. 05) em 14/04/10, apresenta Boletim de Ocorrência da Polícia Civil de Minas Gerais (documento às fls. 49/50), de 19/04/10, informando sobre furto de bens e documentos e que, dentre esses documentos, estariam “*todos os documentos fiscais*” da empresa.

Interessante observar que no Boletim de Ocorrência o Coobrigado Daniel de Andrade Pereira, sócio gerente da ora Autuada, informa que levava em seu veículo “*duas bolsas de notebook*”, pasmem, “*contendo todos os documentos fiscais da empresa*”.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, continuando o relato, o Fisco informa que solicitou junto ao Poder Judiciário, a expedição de mandado de busca e apreensão de documentos na residência do sócio gerente, ora Coobrigado, Daniel de Andrade Pereira.

A Justiça expediu o mandado da forma solicitada.

Verifica-se, pela relação de documentos apreendidos de fls. 12/13, que parte daqueles “*todos documentos fiscais da empresa*” que teriam sido furtados, segundo o Boletim de Ocorrência, estavam, na realidade, na posse do sócio gerente.

Importante registrar que foram apreendidos dois blocos de notas fiscais, EM BRANCO, da empresa Novo Rio Comércio de Produtos Agropecuários e Cerealista Ltda, exatamente aqueles documentos, já citados, que foram declarados inidôneos pelo Fisco do Distrito Federal.

Em que pese não ser a acusação fiscal ora sob análise referente à utilização de documentos fiscais falsos/inidôneos, esse fato em si demonstra o procedimento da Contribuinte autuada, ou seja, a não apresentação dos documentos fiscais decorreu da total ilegitimidade dos mesmos para acobertar as operações mercantis noticiadas.

Essa pequena amostra não deixa dúvidas quanto ao comportamento da Autuada em simular operações inexistentes com intuito único de gerar créditos indevidos de ICMS (relação de documentos fiscais do citado remetente do Distrito Federal, às fls. 19/28, que tiveram os respectivos créditos de ICMS glosados pela falta de apresentação das primeiras vias).

Foram também apreendidos 5 (cinco) blocos de notas fiscais, também EM BRANCO, da empresa Comercial Brasfoot – Brasil Foot Comércio de Agropecuários e Cerealista Ltda, também estabelecida no Distrito Federal.

Verifica-se que grande parte dos documentos cujos créditos foram estornados é originária desta Contribuinte (fls. 29/34).

Da mesma forma que a análise referente à empresa anterior, indaga-se: o que estariam fazendo esses blocos de notas fiscais na posse do sócio gerente da Autuada? Sem qualquer dificuldade, a resposta é simples e objetiva: esses documentos gerariam, como geraram os documentos já emitidos, créditos do imposto a partir de operações simuladas, inexistentes.

Entretanto, foi oferecida outra oportunidade para que a Autuada comprovasse, por qualquer meio, a efetividade das operações relacionadas às primeiras vias de documentos fiscais não apresentadas (vide documento de fls. 99).

A Assessoria do CC/MG solicitou que a Autuada trouxesse aos autos provas, por quaisquer meios idôneos, tais como cheque, depósito bancário, boleto, pedido assinado, duplicata, declaração do transportador, etc.

Possibilitou-se, também, que a Autuada buscasse junto aos fornecedores e apresentasse cópias das vias “arquivo fiscal” das notas fiscais objeto do lançamento, com pronunciamento do Fisco de origem e da Autoridade Fazendária de sua circunscrição.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante não produziu qualquer prova a seu favor. Não trouxe qualquer documento que comprovasse que aquelas operações, de fato, teriam ocorrido.

A conclusão que ecoa da não comprovação da efetividade das operações, associada à apreensão de documentos fiscais EM BRANCO na posse do ora Coobrigado, o sócio gerente Daniel de Andrade Pereira, é que na realidade aquelas operações foram simuladas para gerar créditos de ICMS indevidos para a Autuada.

A Defesa sustenta que não poderia utilizar-se do “poder de polícia”, inerente à Administração Pública, para fiscalizar seus fornecedores.

Contudo, como por demais já esclarecido, este item do lançamento cuida de estorno de créditos de ICMS por falta de apresentação das primeiras vias dos documentos fiscais que respaldariam aqueles créditos correspondentes, nada tendo a ver com caracterização ou não de falsidade ou inidoneidade de documentos fiscais.

As informações trazidas concernentes a documentos fiscais declarados falsos/inidôneos apenas ilustram o comportamento da Contribuinte autuada.

Nessa mesma linha, os documentos EM BRANCO apreendidos na posse do sócio gerente da Contribuinte também demonstram as práticas ilícitas levadas a efeito pela empresa.

A falta de comprovação da efetividade das operações não deixa dúvidas quanto à simulação e inexistência das operações.

Portanto, o aspecto formal da não apresentação dos documentos fiscais é apenas a forma que a Contribuinte encontrou para não deixar que fossem demonstrados os reais motivos das irregularidades cometidas pela Impugnante quantos aos créditos apropriados.

Nesse sentido, não obstante o lançamento tratar de estorno de créditos do imposto em razão de falta de apresentação dos documentos fiscais pertinentes, ressalta-se que o intuito do Sujeito Passivo para não apresentação dos citados documentos fiscais vai muito além de um simples Boletim de Ocorrência lavrado após o início da ação fiscal.

Noutra vertente, a Autuada alega que haveria duplicidade de multas: entende que a ela foi imputada multa por falta de apresentação de livros e documentos fiscais e multa por aproveitamento indevido de créditos do imposto. Sustenta que ambas sanções decorrem do mesmo fato. Argui, nesse sentido, a aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN).

O argumento da Autuada, com a vênua devida, se relaciona ao disposto no art. 211 do RICMS, que assim estabelece:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, a multa aplicada decorrente da falta de apresentação de livros e documentos fiscais é a prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 54 da Lei nº 6.763/75, ou seja, 1000 (mil) UFEMGs (Unidade Fiscal do Estado de Minas Gerais) por não cumprir intimação para apresentação de livros e documentos fiscais.

Por outro lado, a outra multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória encontra-se capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, ou seja, por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária pela não apresentação dos documentos fiscais respectivos.

Portanto, constatando-se que os fatos que originaram as multas não são os mesmos, não cabe a aplicação do disposto no art. 211 do RICMS/02.

A Impugnante discorre sobre irretroatividade dos efeitos do ato declaratório de falsidade de documentos fiscais. Contudo, como já acima esclarecido, não tratando a acusação deste aspecto, deixa de se fazer maiores considerações sobre o tema.

Faz-se apenas considerações rápidas e objetivas para refutar o argumento de defesa.

O ato declaratório apenas atesta uma situação que não é nova e não se inicia com a publicação no Diário Oficial do Estado, a qual apenas torna pública uma situação preexistente.

Assim, o ato declaratório possui natureza declaratória e não natureza normativa ou constitutiva.

Os documentos declarados inidôneos, ao serem emitidos, já nascem inquinados de vício substancial insanável, característica que lhes retira toda a eficácia e validade legal, sendo referidos atos declaratórios publicados no Diário Oficial do Estado visando, tão somente, tornar pública e oficial uma situação preexistente.

Ao ato declaratório não se aplica o disposto no art. 103, inciso I e o regramento dos arts. 105 e 106 do Código Tributário Nacional, não entrando em vigor na data da publicação.

Argui, ainda a Impugnante, a ilegitimidade da exigência concomitante da Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56, ambos da Lei nº 6.763/75 (50% sobre o valor do imposto).

Aduz a Defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, considerando-se o princípio constitucional da eficiência.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se ao descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido de créditos, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os artigos 53, 55 e 56 da Lei nº 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

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

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado;

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

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

(...)

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

(...)

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.

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ILÍCITO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO É O COMPORTAMENTO QUE IMPLICA INOBSERVÂNCIA DE NORMA TRIBUTÁRIA. IMPLICA INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, SEJA PRINCIPAL OU ACESSÓRIA”.

“SANÇÃO É O MEIO DE QUE SE VALE A ORDEM JURÍDICA PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO ILÍCITO. PODE LIMITAR-SE A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMPELIR O RESPONSÁVEL PELA INOBSERVÂNCIA DA NORMA AO CUMPRIMENTO DE SEU DEVER, E PODE CONSISTIR NUM CASTIGO, NUMA PENALIDADE A ESTE COMINADA”.

Analisando o disposto no art. 53 acima, pode-se concluir que o inciso I cuida das infrações formais, ou seja, o descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, os incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo Nº 61/79, “punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, onde o arrependimento oportuno e formal da infração faz cessar o motivo de punir”.

Por outro lado, a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra, chamados moratórios.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue, via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O eminente DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

**"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO,**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Neste caso, determina a norma tributária a não apropriação do ICMS destacado em documentos fiscais que sequer foram apresentados ao Fisco. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6.763/75, conforme o caso.

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter se utilizado de créditos indevidos e não autorizados pela norma tributária que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento dos Procedimentos e do Processo Tributário Administrativo de Minas Gerais (RPTA/MG).

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

### **Da falta de apresentação de livros e documentos fiscais**

Cuida este item de falta de cumprimento de intimação para apresentação de livros fiscais de inventário, de registro de entradas e de saídas e de notas fiscais de entradas, referentes ao período de 01/05/06 a 31/03/10.

Exigência de Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

O Fisco apresenta o Anexo I, às fls. 17, fazendo a demonstração do crédito tributário referente à irregularidade.

A Autuada não contesta a infração. Apenas sustenta, como já abordado no item anterior, que existiria duplicidade de exigências em relação às duas multas por descumprimento de obrigação acessória referentes aos dois itens do Auto de Infração.

Conforme afirmado anteriormente, o argumento da Autuada se relaciona ao disposto no art. 211 do RICMS/02, que assim estabelece:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Ocorre que a multa aplicada decorrente da falta de apresentação de livros e documentos fiscais é a prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 54 da Lei nº 6.763/75, ou seja, 1000 UFEMGs (Unidade Fiscal do Estado de Minas Gerais) por não cumprir intimação para apresentação de livros e documentos fiscais.

Por outro lado, a outra multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória encontra-se capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, ou seja, por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária pela não apresentação dos documentos fiscais respectivos.

Portanto, conforme afirmado alhures, constatando-se que os fatos que originaram as multas não são os mesmos, não cabe a aplicação do disposto no art. 211 do RICMS/02.

Considerando-se, pois, que restou devidamente caracterizado o descumprimento de obrigação acessória, configurado pelo não atendimento à intimação formal do Fisco para apresentação dos livros e documentos fiscais, justifica-se a aplicação da Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 54 da Lei nº 6.763/75, demonstrada à fl. 17.

No tocante à utilização da Taxa Selic para atualização das exigências, tal regra decorre de mandamento contido na lei mineira, nos termos do art. 226 da Lei nº 6.763/75:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Ressalte-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

Recentemente, a primeira sessão do Superior Tribunal de Justiça em julgamento de Recursos Especiais Repetitivos pacificou entendimento de que é legítima a aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários estaduais pagos em atraso. A decisão acolheu Recurso Especial (REsp nº 879.844) interposto pela Advocacia-Geral do Estado (AGE) de Minas Gerais.

Em conformidade com o entendimento apresentado pela AGE, o STJ reconheceu a aplicação da Selic, em virtude da lei permissiva, do Estado de Minas Gerais, que determina a aplicação aos tributos estaduais os mesmos fatores de correção utilizados pela legislação federal.

Por fim, a Impugnante solicita o cancelamento das multas, por descumprimento de obrigação acessória, pela Câmara, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Existe nos autos a informação de que a Autuada não é reincidente em relação às duas multas exigidas por descumprimento de obrigação acessória (fl. 97).

Entretanto, no que se refere à penalidade prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, duas condicionantes objetivas impendem a apreciação pelo Órgão Julgador.

Com efeito, o § 5º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 veda expressamente a aplicação do dispositivo para reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação acessória em situações de aproveitamento indevido de créditos do imposto e quando da infração resulte falta de pagamento do imposto.

No caso da penalidade prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 54 da Lei nº 6.763/75, verifica-se que não foi atingido o requisito quanto ao número de votos exigido pela lei para que o benefício fosse acionado, mantendo-se a referida multa isolada no montante exigido no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir o Coobrigado sócio capitalista Álvaro Maximiniano em face do art. 3º, inciso I da IN 01/06. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 03 de agosto de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente**

**Antônio César Ribeiro  
Relator**

ACR/cam