

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.542/12/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000168802-67  
Impugnação: 40.010129004-94, 40.010129490-01 (Coob.)  
Impugnante: C S Transportes Ltda  
IE: 701218757.00-54  
Danielle Manzan Ramos (Coob.)  
CPF: 033.169.249-06  
Coobrigado: Danielle Manzan Ramos  
CPF: 033.169.249-06  
Proc. S. Passivo: Adílio Silva Júnior/Outro(s) (Aut. e Coob.)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 5º da Lei Complementar nº 87/96 e art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALOR – FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE CTCRC.** Recolhimento a menor do ICMS, em função da falta de escrituração de CTCRCs regularmente emitidos no livro Registro de Saída. Infração caracterizada. Exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO RODOVIÁRIO/CARGA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - EXTRAVIO DE DOCUMENTO FISCAL – BASE DE CÁLCULO – ARBITRAMENTO.** Constatou-se que a Autuada extraviou CTCRCs para ela autorizados, legitimando o arbitramento dos valores referentes às respectivas prestações de serviço de transporte, e, por sua vez, a falta de escrituração dos referidos documentos no livro fiscal próprio, declarados pela própria Impugnante como utilizados/emitidos. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO RODOVIÁRIO/CARGA – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DA 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL.** Comprovado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, decorrente da não apresentação das 1ªs vias das notas fiscais de entrada. Infração alicerçada no art. 63 c/c art. 70, inciso VI, ambos da Parte Geral do RICMS02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

## ***RELATÓRIO***

### **Da Autuação**

Trata a autuação de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a setembro de 2005, em decorrência da prática das seguintes irregularidades promovidas pela Autuada:

1. falta de escrituração de Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) emitidos no livro Registro de Saídas;
2. extravio de CTCRs autorizados para a Autuada, ensejando o arbitramento dos valores referentes às prestações de serviço, nos termos dos arts. 53, inciso I c/c art. 54, inciso IX, todos da Parte Geral do RICMS/02;
3. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a notas fiscais de aquisição de combustíveis cujas primeiras vias não foram apresentadas ao Fisco.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso I (itens 1 e 2) e inciso XXVI (item 3), todos da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 91/112, juntando os documentos de fls. 114/1.195 e requerendo, ao final, que seja julgado improcedente o presente lançamento.

### **Da Manifestação Fiscal e inclusão de Coobrigado**

Por meio do Termo de Rerratificação às fls. 1.200, o Fisco promove a inclusão da Sra. Danielle Manzan Ramos no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 5º da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, e concede novo prazo aos sujeitos passivos para apresentação de novas impugnações.

Regularmente cientificados, a Coobrigada e a Autuada apresentam suas Impugnações às fls. 1.213/1.233 e 1.238/1.258, respectivamente.

O Fisco apresenta a sua manifestação às fls. 1.265/1.291, rebatendo os argumentos trazidos tanto pelas Impugnantes, oportunidade em que acosta aos autos os documentos de fls. 1.292/1.410.

Apesar de terem sido regularmente notificados, os Sujeitos Passivos não se pronunciaram sobre a documentação juntada ao processo.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, às fls. 1.427/1.446, apresenta parecer de mérito, opinando, em preliminar, pela rejeição da prefacial de nulidade arguida, e, no mérito, pela procedência do lançamento.

## ***DECISÃO***

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, o qual se utilizou de excertos da manifestação fiscal de fls. 1.265/1.291, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Esclarecimentos Iniciais:**

Para melhor compreensão do presente feito, especialmente em relação à sujeição passiva, que será abordada em tópico específico, seguem abaixo os esclarecimentos prestados pelo Fisco referentes ao desenvolvimento do trabalho fiscal:

“Em 29/10/2010, foi lavrado o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF em nome da empresa individual DANIELLE M RAMOS, nos termos do art. 70 do RPTA, com a solicitação de apresentação de livros e documentos fiscais. Encaminhado o AIAF pela via postal, o Aviso de Recebimento foi devolvido pelos Correios com a informação de que o destinatário ‘mudou-se’ (fls. 02/03).

Assim sendo, foi promovida a intimação do AIAF por edital (fl. 04), publicado em 11/11/2010, onde se fez constar, além do nome empresarial, o nome completo da empresária individual (pessoa física) DANIELLE MANZAN RAMOS, e com a explicitação de todos os documentos e livros fiscais solicitados pelo AIAF, inclusive os CTCs emitidos (4<sup>as</sup> vias – fixas) e em branco (todas as vias), bem como as Notas Fiscais de entrada ou saída de mercadorias.

Parte da documentação solicitada foi entregue ao Fisco em 26/11/2010, conforme discriminado no Comprovante de Devolução de Livros e Documentos Fiscais de fl. 77, juntamente com um comunicado elaborado pelo contribuinte contendo relato do histórico de suas alterações cadastrais (fls. 1203/1204).

Através do referido comunicado vê-se que a empresa individual transferiu sua sede (matriz) de Paranaguá-PR para São Paulo-SP, em novembro de 2009, para, em seguida, transformar-se em Sociedade Limitada com o nome empresarial de C S TRANSPORTES LTDA. (25/02/2010) e, ato contínuo, promover a retirada da antiga empresária individual da sociedade, com a admissão de novo sócio (05/04/2010). Os documentos que ilustram tais alterações cadastrais constam deste PTA às fls. 1205/1208 e fls. 78/89.

Também protocolizou o contribuinte, na AF/Uberaba, em 06/12/2010, Comunicado de Extravio, Danificação ou Desaparecimento de Documento Fiscal – Termo de Compromisso (fl. 25), onde constou no mesmo o livro RUDFTO, o livro Registro de Apuração do ICMS

(RAICMS), Notas Fiscais de Entradas e os CTRCs utilizados (emitidos), série única, de n<sup>os</sup> 4187 a 4407, 4500 a 4591 e 4567 a 4816 (onde o contribuinte constou como extraviados os CTRCs de n<sup>os</sup> 4500 a 4591, detectou-se no levantamento fiscal que o correto é n<sup>os</sup> 4529 a 4550 – vide fl. 24).

Contrariamente ao informado no sobredito Comunicado de Extravio, os CTRCs utilizados (emitidos) e ditos extraviados NÃO foram registrados no livro Registro de Saídas.

Constou ainda desse Comunicado de Extravio os CTRCs em branco, série única, de n<sup>os</sup> 5472 a 5500, os de subsérie 1, de n<sup>os</sup> 3887 a 4000 e aqueles de subsérie 2, de n<sup>os</sup> 0158 a 0500. Esclareça-se que a numeração dos CTRCs de subsérie 1 e 2 referem-se à numeração dos formulários contínuos destinados a emissão de documentos por processamento eletrônico de dados (PED).”

Destaca-se que as irregularidades n<sup>os</sup> “1” e “2” acima constam em um único item no relatório do Auto de Infração (item “1” do AI). A subdivisão teve o único intuito de dar maior nitidez às irregularidades, especialmente para que os argumentos da defesa relativos aos conhecimentos de transporte extraviados sejam analisados em tópico específico.

#### **Da Preliminar de nulidade do lançamento:**

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração com o argumento de que *“por apresentar falha insanável na sua confecção, tendo considerado CTRC’s tributados pela média, com a presunção da emissão, não considerando na mesma presunção que os mesmos não tenham sido emitidos”*.

Segundo a Impugnante, *“com um pouco de aprofundamento no raciocínio e exame minucioso da documentação e por consequente diligência nos arquivos do Sintegra – da Sefaz – MG, a autoridade fiscalizadora chegaria facilmente a conclusão e demonstração sobre os CTRC’s cujos valores seriam apurados na sua integridade e o correspondente imposto devido, não havendo oneração por média que não representa a veracidade quanto aos seus valores”*.

Quanto aos arquivos Sintegra, a afirmação da Impugnante mostra-se contraditória e não condizente com a realidade.

Perceba-se que, num primeiro momento, a Impugnante questiona a própria emissão dos CTRCs e o arbitramento levado a efeito. No entanto, em momento posterior, alega que os seus reais valores poderiam ser obtidos por meio dos arquivos Sintegra, o que revela a contradição, pois tal alegação equivale à admissão da emissão dos referidos documentos.

A sua afirmação não se coaduna com a realidade porque a Impugnante, no período objeto da ação fiscal (janeiro a setembro de 2005), não emitia documentos nem

escuritava livros fiscais por Processamento Eletrônico de Dados (PED), utilizando-se de jogos soltos de CTCRs preenchidos datilograficamente.

Não estava, portanto, obrigada à apresentação de arquivos Sintegra, de acordo com as regras contidas no Anexo VII do RICMS/02, e efetivamente não os transmitiu.

Além do mais, mesmo depois que passou a emitir CTCRs por PED (*fevereiro de 2006*), quando passou a estar obrigada à entrega dos arquivos eletrônicos, a Impugnante ou não os transmitiu (registros tipo 70 e 71) ou os transmitiu com a informação “Sem Movimento de Entradas/Saídas”, o que também foi objeto de ação fiscal (*vide Auto de Infração nº 01.000171209.91 e seus anexos – fls. 1.363/1.370 e 1.372/1.374*).

A arguição relativa ao arbitramento será analisada no mérito, uma vez que com este se confunde, oportunidade em que ficará demonstrado que o arbitramento foi efetuado nos estritos termos da lei e com provas indiciárias que induzem à conclusão de que os CTCRs tidos por extraviados foram efetivamente emitidos/utilizados (excetuados os “Em Branco”), o que reforça conclusão quanto à correção do feito fiscal.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração, uma vez que lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação vigente, inclusive no que se refere ao arbitramento, efetuado de acordo com as normas regulamentares.

#### **Do Mérito:**

Conforme relatado, trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a setembro de 2005, em função da falta de escrituração de CTCRs regularmente emitidos no livro Registro de Saídas, arbitramento de valores a título de prestações de serviço de transporte correspondentes a CTCRs emitidos e extraviados e aproveitamento indevido de créditos de ICMS, decorrente da não apresentação das 1<sup>as</sup> vias das notas fiscais de entrada.

Exigiu-se ICMS, multa de revalidação e as Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso I e inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

#### **Da arguição de decadência:**

A Impugnante argui a decadência do crédito tributário relativo a todo o período objeto da autuação (janeiro a setembro de 2005), baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/06, findando-se em 31/12/10. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 29/12/10 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

30/12/10 (*fls. 06*), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da falta de escrituração de CTCs no livro Registro de Saídas e pelo aproveitamento indevido de créditos do imposto. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Da mesma forma, em decisão recente (12/04/12), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 76977/RS, com a seguinte ementa:

AGRº NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 76.977 – RS (2011/0191109-3)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

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

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

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.

Contudo, mesmo para aqueles que defendem a tese de que o prazo decadencial é regido pelo art. 150 do CTN, deve-se ressaltar que o caso em apreço envolve infração em que o **dolo** específico é elementar, hipótese em que haveria a transferência do *dies a quo* do suposto prazo decadencial que se considera estabelecido pelo retrocitado dispositivo legal, nos termos de seu § 4º, para aquele expressamente determinado pelo art. 173, inciso I do CTN, o que em nada alteraria a conclusão acima.

Como bem salienta o Fisco, a ausência de escrituração de 586 (quinhentos e oitenta e seis) Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas no livro Registro de Saídas, relacionados nas planilhas de fls. 12 e 23/24, não pode ser atribuída a um mero lapso por parte da Impugnante.

Não se trata de um simples erro de escrituração, e sim de ato ilegal, repetido ao longo dos períodos autuados, com o intuito de reduzir ou suprimir tributo, o que afasta a aplicação da forma de contagem de prazo fixada no § 4º do art. 150 do CTN.

Neste sentido, a arguição de decadência do crédito tributário ora em exame (exercício de 2005) não se justifica.

**Irregularidade ‘1’:** CTRC – Falta de Escrituração no Livro Registro de Saídas:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade refere-se à falta de escrituração, no livro Registro de Saídas, dos Conhecimentos de Transporte (CTRCs) listados às fls. 12, cujas cópias encontram-se anexadas às fls. 13/21.

As exigências referem-se ao ICMS destacado nos referidos documentos, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, sendo esta a prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

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

Como bem ressaltou o Fisco, a rigor, o ICMS e multas relacionados com esta irregularidade poderiam ser cobrados por meio da lavratura de Auto de Infração de natureza não contenciosa, nos termos do art. 102, § 1º, inciso II do RPTA (aprovado pelo Decreto nº 44.747/08), já que o imposto exigido apresenta-se destacado nos referidos CTRCs, os quais não foram escriturados no livro Registro de Saídas.

De acordo com o Fisco, sua exigência no presente Auto de Infração (contencioso), juntamente com as demais irregularidades, deveu-se unicamente à economia processual, vez que esses CTRCs representam uma pequena parcela do total de Conhecimentos de Transporte não registrados no livro Registro de Saídas, considerados aqueles extraviados, que serão analisados no tópico a seguir.

Irregularidade caracterizada e não ilidida pela Impugnante, sendo, pois, legítimas as exigências fiscais.

### **Irregularidade “2”: CTRC – Extravio - Arbitramento:**

Por meio do Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF) acostado às fls. 02, datado de 11/11/10 (fls. 04), o Fisco intimou a empresa autuada a apresentar todos os Conhecimentos de Transporte a ela autorizados - “*CTRCs emitidos (4<sup>as</sup> vias) e em branco (todas as vias)*”.

Em 06/12/10, data posterior à ação fiscal, a Impugnante protocolou na Repartição Fiscal de sua circunscrição o “*Comunicado de Extravio, Danificação ou Desaparecimento de Documento Fiscal*” (fls. 25), que continha a seguinte declaração:

“...

Comunico V. Sa., nos termos da legislação vigente, o extravio, danificação subtração ou desaparecimento do(s) documento(s) e/ou livro(s) fiscal(is) abaixo relacionado(s) e ocorridos na data de : 30/04/2007

Documento(s) / Livro(s) Utilizado(s) e Registrado(s):

Livro Reg. de Util. De Doctos Fiscais e Termos de Ocorrências – Livro Registro de Apuração do ICMS – Notas Fiscais de Entradas – CTRCs Série Única de nºs 4187 a 4407 – 4500 a 4591 – 4567 a 4816.

[...]

**Documentos em Branco:**

CTRCs – Série única – de n<sup>os</sup> 5472 a 5500

CTRCs – Sub-Série 1 – de n<sup>os</sup> 3587 a 4000

CTRCs – Sub-Série 2 – de n<sup>os</sup> 0158 a 500

...” (grifou-se)

Destaque-se que, com relação aos CTCRCs n<sup>os</sup> 4500 a 4591, o Fisco verificou que o extravio se restringiu aos de numeração 4529 a 4550, uma vez que os demais documentos foram apresentados e estão registrados no livro Registro de Saídas (fls. 34/37).

Registre-se, por oportuno, que o prazo para o Contribuinte comunicar à Repartição Fazendária o extravio ou desaparecimento de livro ou documento fiscal é de 3 (três) dias, contado da ciência do fato, nos termos do art. 96, inciso XII do RICMS/02.

No entanto, o Comunicado de Extravio, embora tenha citado a data de 30/04/07 como aquela provável de desaparecimento dos livros e documentos, somente foi protocolado na Repartição Fazendária em 06/12/10, portanto após a ação fiscal, como já afirmado.

Observe-se que a própria Impugnante, por meio do comunicado supra, listou separadamente os documentos que haviam sido utilizados e registrados e aqueles que se encontravam em “Branco” (não emitidos), quando do suposto extravio.

Apesar de não terem sido apresentados ao Fisco, os Conhecimentos de Transporte declarados como não emitidos (“Documentos em Branco”) não foram objeto de qualquer exigência fiscal.

Com relação aos documentos declarados como emitidos, o Fisco verificou que estes não se encontravam escriturados no livro Registro de Saídas (fls. 27/46), contrariando a versão contida no comunicado, que fazia menção à utilização e registro dos referidos documentos.

Considerando-se que tais documentos foram declarados como emitidos e extraviados e tendo em vista que não se encontravam escriturados no livro próprio, o Fisco procedeu ao arbitramento de seus valores (CTRCs), com fulcro no art. 53, inciso I c/c art. 54, inciso IX do RICMS/02, nos termos demonstrados às fls. 22 a 24.

Art. 53 - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, **inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais.** (grifou-se)

(...)

Art. 54 - Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior. (grifou-se)

Também foram objeto do arbitramento alguns CTCRCs não listados no “Comunicado” supracitado, portanto não inseridos dentre aqueles declarados como “Em Branco”, uma vez que não apresentados ao Fisco, após intimação, sendo considerados, por consequência, como extraviados.

Assim, o arbitramento se restringiu, basicamente, aos conhecimentos de transporte listados no referido comunicado como “Utilizados/Registrados” (fls. 25), repita-se, **apresentado somente após o início da ação fiscal**, e a alguns outros que, embora não discriminados no comunicado, foram também considerados extraviados e emitidos, uma vez não apresentados ao Fisco, após intimação.

O valor médio das prestações, arbitrado, nos termos do inciso IX do dispositivo regulamentar acima, foi calculado pelo Fisco por meio da tabela acostada às fls. 22, mediante a divisão do montante mensal das prestações de cada período objeto da autuação (abril/setembro-2005) pelo total de CTCRCs regularmente emitidos e escriturados.

Na mesma tabela, o Fisco calculou a carga tributária média incidente sobre as referidas prestações (*índice técnico – “alíquota média”*), sendo apurada por meio da divisão do valor mensal do ICMS declarado pelo total de prestações de serviço de transporte no mesmo período.

Os valores e os percentuais médios apurados pelo Fisco encontram-se demonstrados no quadro abaixo:

Período	Valor Total das Prestações	Quantidade de CTCs Emitidos e Escriturados	Valor Médio Mensal das Prestações	ICMS Lançado no Período	Carga Tributária Média
abr-05	316.254,29	168	1.882,47	36.531,29	11,5512%
mai-05	469.399,61	190	2.470,52	56.030,58	11,9366%
jun-05	329.853,28	148	2.228,74	38.829,41	11,7717%
jul-05	554.128,31	258	2.147,78	64.443,48	11,6297%
ago-05	496.780,08	209	2.376,94	58.348,17	11,7453%
set-05	281.397,72	109	2.581,63	33.767,37	12,0000%

Sem razão, portanto, a Impugnante, quando alega nulidade do lançamento “por apresentar falha insanável na sua confecção, tendo considerado CTCRC’s tributados pela média, com a presunção da emissão, não considerando na mesma presunção que os mesmos não tenham sido emitidos”.

Caberia à Impugnante comprovar que os CTCRCs relacionados na planilha de fls. 23/24 não foram emitidos, mediante apresentação de suas vias ou cópias ao Fisco, embora, repita-se, ela tenha confessado no referido Comunicado a emissão (utilização) desses documentos.

Além disso, o Fisco trouxe aos autos elementos de convicção que permitem a conclusão de que os CTCRCs em questão foram realmente emitidos.

Note-se que os CTCRCs, série única, de nº 4187 a 4407, que fizeram parte do Comunicado de Extravio (fls. 25), correspondem exatamente à lacuna existente no livro Registro de Saídas, referente à segunda quinzena de maio de 2005, haja vista que o CTCRC nº 4186 consta no LRS como emitido em 14/05/05, ao passo que o de nº 4408 é do dia 01/06/05 (fls. 34).

Por sua vez, a numeração de 4567 a 4816, também constante do Comunicado de Extravio, corresponde à lacuna existente no livro Registro de Saídas na primeira quinzena de julho de 2005, posto que o CTCRC nº 4566 foi registrado em 30/06/05 e o de nº 4817 em 16/07/05 (fls. 36).

Não é razoável supor que a empresa transportadora tenha passado essas duas quinzenas acima citadas sem prestar serviços de transporte, mormente pelo fato de existirem dois intervalos de documentos (*CTCRCs de nº 4187 a 4407 e de nº 4567 a 4816*) que correspondem exatamente a esses períodos quinzenais, embora a Impugnante tenha preferido relacioná-los como documentos extraviciados.

A própria Impugnante, ao tentar refutar a irregularidade nº “3” (*estorno de créditos, por falta de entrega das 1<sup>as</sup> vias das NFs correspondentes*), anexou à sua defesa cópias de 3<sup>as</sup> vias de notas fiscais de abastecimento de combustíveis, cujas datas de emissão são claramente da 2<sup>a</sup> quinzena de maio de 2005 (fls. 247/256) e da 1<sup>a</sup> quinzena de julho de 2005 (fls. 181/246 e 460/487).

Igualmente, pode-se ver nas cópias de seu livro Registro de Entradas escrituração de notas fiscais, cujas datas de emissão referem-se à 2<sup>a</sup> quinzena de maio de 2005 (fls. 905/906, 951/962 e 987/1004).

Percebe-se, mais uma vez, uma contradição nos argumentos da Impugnante, pois, se não admite ter prestado serviços de transporte e emitido CTCRCs nos períodos quinzenais acima citados, não poderia pretender o creditamento do imposto em relação a abastecimentos ocorridos nesses mesmos períodos.

Continuando a demonstração do *modus operandi* da Impugnante, o Fisco enfatiza que a mesma irregularidade (falta de escrituração de CTCRCs) foi objeto do **Auto de Infração nº 01.000171094.59** (não contencioso), para exigência do ICMS, MR e MI do art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, relativamente aos CTCRCs emitidos no período de junho de 2006 a janeiro de 2007, os quais, igualmente, deixaram de ser registrados no livro Registro de Saídas da empresa (*cópias do AI e de seus anexos às fls. 1.292/1.349*).

Saliente-se que a Impugnante, então uma empresa individual cujo nome empresarial era “DANIELLE M RAMOS”, ostentava o nome fantasia de “MULTITRANS TRANSP. DE CARGAS”, o que pode ser conferido nos CTCRCs acostados às fls. 13/21. Também pode ser verificado que a Impugnante está inativa desde fevereiro de 2007, conforme consta de seu Comunicado de Extravio de fls. 25.

Destaca-se que a partir do mês (fevereiro de 2007), entrou em atividade a empresa “MULTITRANS – TRANSPORTES E ARMAZÉNS GERAIS LTDA.”,

Inscrição Estadual nº 001.005958.0119, cujos sócios são os pais de Danielle Manzan Ramos (*José Humberto Ramos e Sueli Manzan Ramos – fls. 78*), sociedade esta que deu continuidade às atividades da então empresa individual “DANIELLE M RAMOS”, inclusive mantendo a mesma carteira de clientes.

Essa nova empresa, antecipando-se à ação fiscal, apresentou denúncia espontânea relativa à mesma irregularidade (falta de registro de CTCs no livro Registro de Saídas), tendo parcelado o respectivo crédito tributário (*cópias do Termo de Autodenúncia nº 05.000214397.71 e de seus anexos às fls. 1.351/1.361*).

Tais fatos demonstram a prática rotineira da infração ora analisada e reforçam a conclusão sobre a correção e legitimidade do arbitramento levado a efeito pelo Fisco.

Assim, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, previstas, respectivamente nos arts. 56, inciso II e no 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, aplicada em razão da falta de escrituração dos Conhecimentos de Transporte emitidos/utilizados.

**Irregularidade “3”: ICMS – Aproveitamento Indevido – Falta de 1ª Via da NF:**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, nos termos do art. 70, inciso VI do RICMS/02, relativos a notas fiscais cujas primeiras vias não foram apresentadas ao Fisco.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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.

Ressalte-se que a Impugnante, quando da entrega de livros e documentos solicitados no Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), não entregou nenhuma via ou mesmo cópias das notas fiscais relativas à entrada de mercadorias, que, para efeito de crédito, teriam que ser os insumos especificados no art. 66, inciso VIII do RICMS/02, utilizados exclusivamente em veículos próprios, além das demais condições estabelecidas pela legislação.

Ao invés disso, fez constar em seu Comunicado de Extravio de fls. 25, repita-se, apresentado somente após o início da ação fiscal, o desaparecimento de **todas** as “Notas Fiscais de Entradas”.

Destarte, todos os créditos apropriados revelaram-se indevidos, conforme valores demonstrados na planilha de fls. 47, os quais foram extraídos das DAPIs transmitidas à SEF/MG (fls. 48/74), podendo também ser visualizados na Consulta de Extrato de Valores Apurados do SIARE (fls. 75).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sem razão a Impugnante quando afirma que o “Comunicado de Extravio, Danificação ou Desaparecimento de Documento Fiscal” (fls. 25) foi aceito pelo Fisco e jamais poderia ser contestado ou utilizado como parâmetro para lavratura de Auto de Infração.

Primeiro, porque o documento acima, protocolizado na Repartição Fazendária de Uberaba em 06/12/10, após o início da ação fiscal, não poderia ser recusado pela repartição. Segundo, porque não basta ao contribuinte confessar o extravio de notas fiscais de entrada de mercadorias para passar a ter o direito ao crédito do imposto.

Inócuo, portanto, seu requerimento, formulado em sua Impugnação, para que sejam examinados os livros Registro de Entradas, porque nos mesmos constaria o registro de cerca de 4100 (quatro mil e cem) notas fiscais.

Os créditos foram glosados exatamente pela falta das primeiras vias das notas fiscais de entrada, em atendimento à norma inserta no art. 70, inciso VI do RICMS/02.

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.

Acrescentou a Impugnante em sua peça de defesa que fez a juntada à mesma de cópias das 3ªs vias das Notas Fiscais de entrada "numa quantidade bem confortável, algo em torno de 13% (treze por cento) das notas fiscais lançadas, cujos créditos foram devidamente apropriados".

Ora, as cópias apresentadas não possuem pronunciamento do Fisco de origem e nem aprovação da autoridade fazendária a que o contribuinte está circunscrito, como determina o dispositivo regulamentar retro transcrito.

Obviamente que a apropriação de créditos de ICMS deve obedecer aos ditames legais, donde se inclui a vedação ao creditamento quando o contribuinte não possuir a primeira via do documento fiscal correspondente. Não tem o Fisco a obrigação de acatar quaisquer lançamentos efetuados pelo contribuinte em seus livros fiscais, se tais lançamentos são contrários às normas legais.

Não fosse o bastante, outras irregularidades impedem a apropriação de créditos de ICMS, como segue.

Verifica-se que a maioria das cópias de notas fiscais apresentadas, de emissão do “Posto Mazoti” (Mazoti & Mazoti Ltda.), está ilegível, no quadro “Dados do Produto”, pela presença de logotipo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, em “Pesquisa de Veículo na BIN” realizada no sistema SDAK do DETRAN/MG (fls. 1.376/1.382), verifica-se que a Impugnante não é proprietária de nenhum veículo atualmente, seja no CPF da pessoa física DANIELLE MANZAN RAMOS, seja no CNPJ da “C S TRANSPORTES LTDA.” (matriz ou filiais) ou por qualquer um de seus novos sócios (Célio Martins de Oliveira e Sílvio Roberto Costa).

Não fez nenhuma prova a Impugnante de que os veículos abastecidos eram, à época, de sua propriedade, requisito essencial para fins de apropriação de créditos, conforme norma inserta no art. 66, inciso VIII do RICMS/02.

Note-se que a mesma fazia uso frequente de subcontratação, ou seja, repassava o serviço de transporte para terceiros, o que pode ser comprovado pelos CTCRs presentes nos autos às fls. 13/21, onde não há um só CTCRC cujo transporte tenha sido realizado em veículo próprio, ficando, portanto, impedida de proceder ao creditamento nestes casos.

Não merecem prosperar, ainda, as infundadas argumentações da Impugnante de que o Fisco deveria ter acatado a “opção expressa da empresa pela tributação com base na conta gráfica” e, assim, ter deixado de declarar a apropriação indevida de créditos.

Trata-se de argumentação vaga e sem sentido. Esclareça-se que a conta gráfica da empresa Impugnante apresentou saldos devedores em todo o período objeto da autuação, conforme demonstram os documentos de fls. 48/74 e 75, não havendo necessidade, portanto, de sua recomposição.

Não merece prosperar, também, sua alegação de que o Fisco deveria ter-lhe concedido o crédito presumido no percentual equivalente a 20% (vinte por cento) do débito, já que não teria acatado os créditos lançados em seu livro Registro de Entradas.

Ora, não pode pretender a Impugnante que o Fisco mude a forma de apuração do imposto no decorrer do levantamento fiscal, apenas porque isso lhe traria mais vantagens.

A apuração do imposto com a utilização da sistemática do crédito presumido dependia, à época, de opção a ser exercida pelo contribuinte e registrada no livro RUDFTO do estabelecimento, devendo referida sistemática ser adotada por todos os estabelecimentos do contribuinte no território nacional.

Ocorre que a Impugnante não foi optante, durante o período autuado (janeiro a setembro de 2005), pela sistemática do crédito presumido previsto no então vigente art. 75, inciso V do RICMS/02, o qual seria aplicado em substituição ao sistema normal de débito e crédito, sendo-lhe vedada, nesse caso, a utilização de quaisquer outros créditos.

Assim sendo, não pode agora invocar a adoção do crédito presumido, para fins de abatimento do montante do imposto apurado pelo Fisco no presente lançamento.

No seu afã de desqualificar o trabalho fiscal e com o único propósito de confundir, transcreve ainda a Impugnante trecho, não se podendo precisar se é de alguma consulta respondida pela DOET/SUTRI/SEF, mas que aborda assunto

totalmente diverso (recolhimento do imposto relativo à prestação de serviço de transporte por substituição tributária, pelo remetente da mercadoria, com a utilização de crédito presumido).

Para tanto, cita legislação que entrou em vigor somente em 01/12/05, sendo que o presente Auto de Infração aborda irregularidades cometidas no período de janeiro a setembro de 2005, período para o qual não havia previsão de recolhimento do imposto por substituição tributária pelo remetente da mercadoria, quando fosse o transportador normalmente inscrito em Minas Gerais.

O recolhimento do imposto gerado nas prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas, no período autuado (janeiro a setembro de 2005), era, portanto, de exclusiva responsabilidade do transportador mineiro, considerando-se que a ST prevista no Anexo XV, Parte 1, Título I, Capítulo II do RICMS/02 (arts. 4º a 8º) somente entrou em vigor em 01/12/05.

Antes dessa data, a responsabilidade do remetente pelo recolhimento do ICMS-frete, por substituição tributária, aplicava-se apenas em relação a transportadores autônomos ou empresas transportadoras de outras unidades da Federação, não inscritos no Cadastro de Contribuintes deste Estado, conforme previsto no então vigente art. 37 do RICMS/02, o que não é o caso dos autos, posto que a Impugnante era normalmente inscrita em Minas Gerais.

Por todo o exposto, conclui-se que são ilegítimos os créditos apropriados pela Impugnante, sobretudo pela falta das 1<sup>as</sup> vias das notas fiscais de entrada, assim como pela ausência de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido em relação às cópias das 3<sup>as</sup> vias apresentadas, que não são a via fixa do documento e não possuem pronunciamento do Fisco de origem e nem aprovação da autoridade fazendária a que o contribuinte adquirente está circunscrito, nos termos do art. 70, inciso VI do RICMS/02.

#### **Da Sujeição Passiva:**

A inclusão da Sra. DANIELLE M RAMOS no polo passivo da obrigação tributária foi muito bem fundamenta pelo Fisco às fls. 1.286/1.291, nos seguintes termos:

“A seguir, passa-se a analisar as argumentações trazidas pela Autuada e pela Coobrigada após a inclusão desta última no polo passivo da peça fiscal.

Ressalte-se que são similares a Impugnação da Coobrigada e o aditamento apresentado pela Autuada, diferindo apenas em parte, pelo que analisaremos primeiramente seus **argumentos em comum**.

Não corresponde à verdade dos fatos a alegação das Impugnantes de que a Coobrigada foi incluída no polo passivo devido à sua condição de ex-sócia, e que faltaria nos autos comprovação por parte do Fisco de que a mesma tenha contribuído para o não recolhimento do imposto.

Na realidade, e conforme já discorremos anteriormente, **ao tempo da prática das infrações descritas no presente Auto de Infração (janeiro a setembro de 2005) a Autuada era uma empresa individual (pessoa física), cujo nome empresarial era DANIELLE M RAMOS, apenas transformando-se em sociedade empresária, ou seja, em pessoa jurídica, na data de 25/02/2010**, com o nome de C S TRANSPORTES LTDA (vide Constituição por Transformação de Empresário Individual para Sociedade Limitada de fls. 79/83, item 4 do Comunicado entregue ao Fisco de fl. 1203 e Consulta SICAF de fl. 1208).

Assim, não detinha a Coobrigada, à época dos fatos, o cargo de sócia de qualquer sociedade, mas **era uma empresária individual (antiga titular de firma mercantil individual), sendo a única e direta responsável pela gestão dos seus negócios e pelas infrações cometidas** e apontadas no presente Auto de Infração.

Dessa forma, considerando que a empresa individual não possui personalidade jurídica, confundem-se as responsabilidades a serem atribuídas à mesma e à respectiva empresária.

Neste ponto, oportuno destacar que a transformação da empresa individual em sociedade empresária foi procedida com o único objetivo de fraudar, conforme passaremos a demonstrar.

Primeiro, veja-se que a própria empresa declara que **está inativa desde fevereiro de 2007**, conforme fez constar no quadro 03 do Comunicado de Extravio, Danificação ou Desaparecimento de Documento Fiscal de fl. 25, tendo a transformação para sociedade empresária ocorrido somente em **25/02/2010**.

Considerando-se que uma empresa de transportes não possui estoque de mercadorias, e ainda, que nenhum veículo foi repassado ao patrimônio da nova sociedade empresária então criada, C S TRANSPORTES LTDA (consultas ao sistema do DETRAN/MG anexas), fica a pergunta: qual o objetivo dessa transformação, ocorrida 03 (três) anos após ter ficado a empresa individual inativa?

Note-se que a Constituição por Transformação de Empresário Individual para Sociedade Limitada (fls. 79/83) é datada de 17/11/2009, e foi logo seguida da Primeira Alteração do Contrato Social (fls. 84/89), ocorrida em 05/03/2010 (arquivamentos na Junta

Comercial do Estado de São Paulo em 25/02/2010 e 05/04/2010, respectivamente).

Podemos observar nessa Primeira Alteração do Contrato Social que o objetivo foi excluir a antiga empresária individual da sociedade, com a inclusão de novo sócio, assim como promover a extinção de todas as filiais, situadas em Uberaba-MG, Rondonópolis-MT e Uberlândia-MG, permanecendo somente a matriz situada em São Paulo.

Nova pergunta: por qual razão alguém iria adquirir uma empresa prestadora de serviços de transportes, já inativa há 03 (três) anos, para logo em seguida extinguir todos os seus estabelecimentos filiais?

Esclareça-se que nenhum pedido de impressão de documento fiscal foi protocolizado em Minas Gerais após a criação da sociedade empresária, e não se tem notícia de nenhuma prestação de serviço de transporte realizada pela empresa desde então, seja pelo estabelecimento matriz ou por qualquer filial.

Pelo exposto, ficou claro que o objetivo dessa transformação foi excluir da empresa o nome da antiga empresária individual, Danielle Manzan Ramos, com o intuito de eliminar qualquer responsabilidade tributária que pudesse ser atribuída à mesma, constituindo-se para tanto uma sociedade empresária, possuidora de personalidade jurídica.

Porém, essa constituição foi feita de forma fraudulenta, colocando-se "dois laranjas" no quadro societário da nova sociedade criada. Para comprovação do fato, anexamos à presente manifestação fiscal cópias de Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda – Pessoa Física, pertencentes aos dois sócios da sociedade empresária C S TRANSPORTES LTDA (Célio Martins de Oliveira e Sílvio Roberto Costa), solicitadas pelo Fisco mineiro à Receita Federal do Brasil nos termos do art. 199 do Código Tributário Nacional.

Nas sobreditas declarações dos dois "sócios" pode-se ver que não consta qualquer referência, no campo Declaração de Bens e Direitos, à participação dos mesmos no capital social da empresa C S TRANSPORTES LTDA.

Aliás, o exame dessas Declarações de IRPF revela que são declarações típicas de "laranjas", seja pela ausência de rendimentos e bens, seja pela excêntrica participação em capital social de outras empresas sem qualquer desembolso.

Para melhor ilustrar que os dois "sócios" da C S TRANSPORTES LTDA são "laranjas" profissionais,

também anexamos consultas cadastrais feitas no sistema da Receita Federal do Brasil em relação a outra empresa por eles "adquirida", cujo nome empresarial é S C TRANSPORTES LTDA, onde pode-se ver que os mesmos sucederam ao empresário individual Marcelo Manzan Ramos, da mesma forma e nas mesmas datas que o ocorrido com a empresária individual Danielle Manzan Ramos.

Ressalte-se que também não consta nas Declarações de IRPF dos "sócios", no campo Declaração de Bens e Direitos, as suas participações nesta empresa S C TRANSPORTES LTDA, bem como em muitas outras empresas das quais participam do quadro societário, conforme consultas anexas efetuadas no sistema SERPRO da Receita Federal do Brasil.

**Assim, restou demonstrado que as infrações descritas no presente Auto de Infração foram praticadas por Danielle Manzan Ramos na condição de empresária individual**, e não na condição de sócia de qualquer sociedade, assim como ficou evidente que a transformação da empresa individual em sociedade empresária, ocorrida 03 (três) anos após a mesma ter ficado inativa, teve o único propósito de fraudar o Fisco e deve ser desconsiderada para todos os efeitos legais.

[...]

Em relação aos argumentos apresentados **isoladamente** pela Coobrigada, temos o seguinte a comentar.

Inicialmente, registre-se não haver qualquer lógica em sua alegação de que o art. 21, inciso XII da Lei 6763/75, no qual foi fundamentada sua inclusão no Auto de Infração, estaria contrariando as disposições da Lei 6830/80, e que esta última lei teria revogado tacitamente o mencionado art. 21.

Considerando-se que a Lei 6830/80 é a lei federal que dispõe sobre a execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da Fazenda Pública, não explicou a Coobrigada de quais dispositivos da mesma extraiu suas singulares conclusões, e nem porque entende que a referida Lei de Execução Fiscal (lei ordinária federal) poderia revogar uma lei ordinária estadual, como é o caso da Lei 6763/75.

Tampouco faz sentido sua afirmação de que o tipo de responsabilidade baseado na Lei 6830/80 é a subsidiária, e não a solidária. Esta lei não trata especificamente desse tema. Pelo contrário, traz em seu art. 4º, § 2º, a regra de que "à Dívida Ativa da Fazenda Pública, de qualquer natureza, aplicam-se as normas

relativas à responsabilidade prevista na legislação tributária, civil e comercial".

Aliás, a prevalecer seu entendimento, não poderia mais a legislação tributária dispor sobre responsabilidade solidária, a despeito das normas insertas nos artigos 124 e 125 do Código Tributário Nacional.

De resto, as alegações da Coobrigada resumem-se em afirmar que o trabalho fiscal limitou-se à constatação de que, como ex-sócia, possuía amplos poderes de administração da pessoa jurídica e que somente esta constatação não é prova suficiente de que tenha contribuído de qualquer modo para o não recolhimento dos tributos exigidos da pessoa jurídica, concluindo que não há acusação fiscal, contra a pessoa física, de infração à legislação estadual.

Ora, **ficou sobejamente demonstrado nesta manifestação fiscal que a Coobrigada era uma empresária individual (pessoa física) ao tempo da prática das irregularidades descritas no Auto de Infração, sendo única e direta responsável pela gestão dos seus negócios e pelas sobreditas infrações à legislação tributária.**

[...]

Demonstrado, como ficou, que a transformação de empresa individual para sociedade empresária, ocorrida 3 (três) anos após a primeira ter ficado inativa e sem haver continuidade nos negócios, foi feita com o único propósito de fraudar o Fisco, há que ser desconsiderada a pessoa jurídica irregularmente criada.

Neste sentido, poder-se-ia até mesmo cogitar da desnecessidade de inclusão da Coobrigada no polo passivo, já que, na prática, jamais deixou de ser titular de uma empresa individual, que é destituída de personalidade jurídica.

Quanto às argumentações trazidas **isoladamente** pela Autuada no aditamento à sua Impugnação, vemos que são os mesmos argumentos já expendidos anteriormente, razão pela qual não vemos necessidade de nova abordagem.

De diferente, requereu a Autuada, caso não seja reconhecida a decadência do direito de constituir o crédito tributário: **a)** o cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei 6763/75, e **b)** a exclusão de sua "ex-sócia" do polo passivo da peça fiscal.

Evidentemente, o permissivo legal não poderá ser aplicado nestes autos, em função do disposto no § 5º do mesmo art. 53 da Lei 6763/75, que veda sua aplicação aos casos "em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo" (item 3), assim como aos casos "de aproveitamento indevido de crédito" (item 5).

Em relação ao pedido de exclusão da Coobrigada do polo passivo, é interessante notar que este requerimento partiu da Autuada, a sociedade empresária (fraudulentamente criada) C S TRANSPORTES LTDA, cujos sócios (Célio Martins de Oliveira e Sílvio Roberto Costa) somente foram admitidos na mesma em 2010, embora as infrações tenham sido cometidas pela então empresária individual Danielle Manzan Ramos no ano de 2005.

Tal fato vem comprovar que os sobreditos sócios são, na realidade, "laranjas", pois não há razão lógica para os novos "proprietários" da sociedade empresária (que não deram continuidade na atividade econômica da empresa) virem a assumir o crédito tributário decorrente de infrações que não foram por eles praticadas, e sim pela antiga empresária individual, mormente se estas infrações foram cometidas mediante dolo e fraude, como é o caso da falta de registro de 586 (quinhentos e oitenta e seis) documentos fiscais (Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas) no livro próprio (livro Registro de Saídas).

Pelo exposto, há que ser mantida a Coobrigada no polo passivo da peça fiscal, uma vez comprovado que a Autuada sempre operou como uma empresa individual (e nesta condição praticou as infrações), da qual a ora Coobrigada Danielle Manzan Ramos era titular, somente transformando-se em sociedade empresária (pessoa jurídica) vários anos após estar inativa e com o intuito de burlar o Fisco.”

Neste diapasão, adotando a fundamentação do Fisco, correta a inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 5º da Lei Complementar nº 87/96 e art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, uma vez que comprovado nos autos por documentos relacionados pelo Fisco que a Sr<sup>a</sup>. Danielle Manzan Ramos exercia, à época da prática das irregularidades descritas no relatório do Auto de Infração, a função de “empresária individual”, concorrendo, por seus atos e omissões, para o não recolhimento do tributo pela empresa individual.

Deste modo, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento, inclusive quanto à inclusão da Coobrigada por responsabilidade solidária.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Orias Batista Freitas.

**Sala das Sessões, 10 de julho de 2012.**

**José Luiz Drumond  
Presidente / Relator**

CC/MG