

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

Acórdão: 20.771/15/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000252665-41  
Impugnação: 40.010137443-99  
Impugnante: Acriplac Ltda - EPP  
IE: 313679087.04-15  
Coobrigado: Roberto Antônio Ribeiro  
CPF: 146.761.416-53  
Proc. S. Passivo: Rui Pereira de Oliveira Júnior/Outro(s)  
Origem: PF/Martins Soares - Manhuaçu

***EMENTA***

**BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - VALOR INFERIOR AO VALOR EFETIVO - ARBITRAMENTO.** Constatada a venda de mercadorias acobertadas por notas fiscais consignando base de cálculo diversa da legalmente exigida, uma vez que não correspondia aos reais valores das operações nos termos do art. 13, inciso IV da Lei nº 6.763/75 e art. 43, inciso IV do RICMS/02. Para efeito de arbitramento dos reais valores das operações, adotou-se como parâmetro os preços praticados por empresas concorrentes e reportagem da época da ocorrência dos fatos geradores, conforme disciplinam o art. 13, § 27 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 53, inciso II do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação trata de recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/09 a 31/12/10, decorrente da consignação em documentos fiscais de base de cálculo inferior ao preço praticado (subfaturamento). Diante disso, a Fiscalização arbitrou os valores reais das operações para apurar o preço das mercadorias na época da ocorrência dos fatos geradores, nos termos do art. 13, § 27 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 53, inciso II do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75.

Foi elencado como responsável tributário o Sr. Roberto Antônio Ribeiro, sócio administrador da Autuada, nos termos do art. 21, §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e dos arts. 135, inciso III e 137, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 183/195, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 220/227.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 2ª Câmara de Julgamento, na sessão de 18 de março de 2014, converte o julgamento em diligência para que a Fiscalização esclareça o motivo de constar no Auto de Infração a alínea “a” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.767/75 (fls. 231).

Em atendimento à decisão da 2ª Câmara, a Fiscalização, às fls. 234, esclarece que, por equívoco, constou do Auto de Infração a alínea “a” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, quando o correto seria a indicação do mesmo inciso sem a referida alínea, conforme redação da época da ocorrência dos fatos que deram origem à presente autuação.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, trata-se de Auto de Infração decorrente da constatação de venda de mercadorias em valores inferiores aos valores de mercado praticados à época da ocorrência dos fatos geradores.

Segundo a Fiscalização, a Autuada indicava nos documentos fiscais, em regra, os valores de R\$ 3,50 (três reais e cinquenta centavos) e R\$ 6,50 (seis reais e cinquenta centavos) para venda das placas e tarjetas, respectivamente, ao passo que o valor de mercado de tais produtos superava substancialmente os valores declarados.

Diante disso, a Fiscalização arbitrou os valores reais das operações para apurar o preço das mercadorias na época da ocorrência dos fatos geradores, nos termos do art. 13, § 27 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 53, inciso II do RICMS/02.

Para tanto, utilizou os seguintes dados:

- boletos da filial da Autuada em Coronel Fabriciano (fls. 60/62);
- boleto e nota fiscal de empresa concorrente (fls. 64 e 69);
- denúncia do representante legal de empresa concorrente (fls. 65);
- depoimentos prestados à Corregedoria-Geral de Polícia Civil de Minas Gerais (fls. 81/83, 100, 105, 106 e 112);
- relatório da Corregedoria-Geral de Polícia Civil de Minas Gerais acostado às fls. 86/98, fls. 88 e 97;
- reportagem indicando o preço de mercado das placas para o consumidor final que opta por realizar o serviço por conta própria (fls. 114).

Assim, com base na análise dessas fontes, a Fiscalização, apontou os seguintes valores reais de mercado:

- Placa de carro (par): R\$ 50,00;
- Placa de carro refletiva (par): R\$ 80,00;
- Tarjeta de carro: R\$ 10,00;
- Tarjeta de carro refletiva: R\$ 15,00;
- Placa de moto: R\$ 40,00;
- Placa de moto refletiva: R\$ 60,00;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Tarjeta de moto: R\$ 10,00;

-Tarjeta de moto refletiva: R\$ 15,00.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito da Fiscalização de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a janeiro de 2010, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Cabe registrar que nos casos de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial deve ser feita de acordo com a regra geral do art. 173, inciso I do CTN, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Conforme entendimento definitivo do Superior Tribunal de Justiça (STJ), manifestado no âmbito de recurso representativo de controvérsia, na forma do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), o prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN aplica-se aos casos de fraude, dolo ou simulação ou quando da ausência total de recolhimento do tributo pelo contribuinte no período de apuração:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RÉSP 766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É QUE A DECADÊNCIA OU CADUCIDADE, NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, IMPORTA NO PERECIMENTO DO DIREITO POTESTATIVO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO, E, CONSOANTE DOCTRINA ABALIZADA, ENCONTRA-SE REGULADA POR CINCO REGRAS JURÍDICAS GERAIS E ABSTRATAS, ENTRE AS QUAIS FIGURA A REGRA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR NOS CASOS DE TRIBUTOS

SUJEITOS AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, OU NOS CASOS DOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO EM QUE O CONTRIBUINTE NÃO EFETUA O PAGAMENTO ANTECIPADO (EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 163/210).

3. O *DIES A QUO* DO PRAZO QUINQUENAL DA ALUDIDA REGRA DECADENCIAL REGE-SE PELO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, SENDO CERTO QUE O "PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO" CORRESPONDE, INILUDIVELMENTE, AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, AINDA QUE SE TRATE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, REVELANDO-SE INADMISSÍVEL A APLICAÇÃO CUMULATIVA/CONCORRENTE DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CODEX TRIBUTÁRIO, ANTE A CONFIGURAÇÃO DE DESARRAZOADO PRAZO DECADENCIAL DECENAL (ALBERTO XAVIER, "DO LANÇAMENTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 3ª ED., ED. FORENSE, RIO DE JANEIRO, 2005, PÁGS.. 91/104; LUCIANO AMARO, "DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 10ª ED., ED. SARAIVA, 2004, PÁGS.. 396/400; E EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 183/199).

5. *IN CASU*, CONSOANTE ASSENTE NA ORIGEM: (I) CUIDA-SE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO; (II) A OBRIGAÇÃO EX LEGE DE PAGAMENTO ANTECIPADO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NÃO RESTOU ADIMPLIDA PELO CONTRIBUINTE, NO QUE CONCERNE AOS FATOS IMPONÍVEIS OCORRIDOS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 1991 A DEZEMBRO DE 1994; E (III) A CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RESPECTIVOS DEU-SE EM 26.03.2001.

6. DESTARTE, REVELAM-SE CADUCOS OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EXECUTADOS, TENDO EM VISTA O DECURSO DO PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA QUE O FISCO EFETUASSE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO SUBSTITUTIVO.

7. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

(RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 12/08/2009, DJE 18/09/2009)"

Considerando que o caso em exame se enquadra na hipótese de dolo, fraude ou simulação, conforme restou demonstrado pelos documentos produzidos pelo Ministério Público do Estado de Minas Gerais (fls. 44/112), a decadência somente seria consumada em 01/01/15, o que não ocorreu, uma vez que o auto de infração foi recebido pela Autuada em dezembro de 2014.

Não há, portanto, que se falar em decadência do direito da Fiscalização à constituição do crédito tributário.

Quanto à comprovação do subfaturamento, ressalte-se que durante o período analisado, a Autuada lançava nas notas fiscais Serie D, em regra, os valores de R\$ 6,50 (seis reais e cinquenta centavos) ou de R\$ 3,50 (três reais e cinquenta centavos) pelas placas e tarjetas, respectivamente, conforme fls. 16/42 e 117/168.

A partir de junho de 2010, a Autuada passou a lançar todos os seus produtos (placas e tarjetas diversas) com o mesmo valor de apenas R\$ 3,50 (três reais e cinquenta centavos).

Tal fato já indica que as declarações ou documentos fiscais não merecem fé, na forma do §27 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 13 (...)

§ 27. A base de cálculo do imposto, conforme dispuser o Regulamento, será arbitrada pelo Fisco, quando for omissa ou não merecer fé a declaração, o esclarecimento ou o documento do sujeito passivo ou de terceiro legalmente obrigado, assegurado a este o direito à contestação do valor arbitrado, mediante impugnação, com exibição de documento que comprove suas alegações, dentro do contencioso administrativo-fiscal, na forma em que dispuser a legislação tributária administrativa.

Ademais, não há como justificar que as placas sejam vendidas pelo mesmo valor das tarjetas, haja vista a grande diferença de preço entre essas mercadorias, conforme restou comprovado pela análise dos valores praticados pelos concorrentes da Autuada (documentos produzidos pelo Ministério Público do Estado de Minas Gerais - fls. 44/112).

Nos casos das placas, por exemplo, conforme apurado pela Fiscalização a partir dos documentos produzidos pelo Ministério Público do Estado de Minas Gerais (fls. 48), os valores praticados pelos concorrentes no mercado, no período fiscalizado, são cerca de 7 (sete) a 14 (quatorze) vezes superiores aos registrados nos documentos fiscais da Autuada.

Vale destacar que a Autuada não questionou os valores indicados pela Fiscalização como valores de mercado das placas e tarjetas no período autuado, limitando-se a alegar que não agiu com dolo ou praticou qualquer tipo de fraude.

A Impugnante, para justificar a discrepância entre os valores de mercado e os por ela praticados, alega que em seu estabelecimento o consumidor pagava pela placa/tarjeta e pelo serviço de despachante, o qual está sujeito à tributação municipal (ISS). Afirma, ainda, que o consumidor, ao comprar a placa/tarjeta, além de pagar pela mercadoria, paga pelos serviços a serem realizados na delegacia, além de todos os trâmites necessários à regularização de seu automóvel perante as autoridades competentes.

Ocorre que, conforme demonstrado na manifestação fiscal, a Autuada possui em seu cadastro e em seu contrato social (fls. 171 e 206/208) apenas a atividade de comércio varejista.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada se contradiz em sua impugnação quando informa que a prestação de serviços é realizada por uma empresa denominada Maradona Placas Ltda - ME (fls. 187) e depois afirma que os serviços de despachante são praticados por ela mesma e prestados juntamente com a venda das placas/tarjetas (fls. 188).

Destaque-se que a Impugnante não trouxe aos autos qualquer documentação apta a comprovar os valores da alegada prestação de serviços de despachante, referentes às notas fiscais objeto de autuação (fls.16/42), e tampouco o respectivo recolhimento do ISS.

Em relação à alegação de que os serviços de despachante foram prestados pela empresa Maradona Placas Ltda. – ME, há que se destacar que os “documentos” de fls. 211/212 (que na verdade são duas cópias do mesmo documento apresentado pelo denunciante do esquema às fls. 31/32) não indicam a natureza da atividade realizada. De fato, tal documento não contém sequer CNPJ, inscrição municipal ou autorização oficial para sua emissão.

Assim, resta demonstrada a insubsistência da alegação da Autuada de que a divergência entre os valores das placas/tarjetas por ela comercializadas e os valores de mercado seria justificada pela cobrança dos serviços de despachante juntamente com os valores de seus produtos.

Faz parte do polo passivo da obrigação tributária, além da pessoa jurídica, o sócio administrador da empresa como Coobrigado.

O sócio administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes 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:

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.

A gestão e/ou administração dos sócios com infração à lei tributária surge concomitantemente à obrigação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Infere-se do art. 135 do CTN que são pessoalmente responsáveis pela obrigação tributária decorrente de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, o mandatário, o preposto, o administrador, o sócio gerente, o gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Assim, correta a responsabilização tributária do sócio administrador.

Por fim, não procede o entendimento de que as multas aplicadas são confiscatórias ou de que há impossibilidade de se exigir multa de revalidação e multa isolada sobre o mesmo fato.

As multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto não recolhido no todo ou em parte, enquanto que a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

O Desembargador 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, 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)

Dessa 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.

Registre-se que a Lei Complementar nº 123/06 não veda a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei 6.763/75 a empresas optantes pelo Simples Nacional.

Assim, as penalidades capituladas pela Fiscalização foram aplicadas observando-se o que estabelece a legislação que rege a matéria. Igualmente, o Auto de Infração encontra-se lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Portanto, verifica-se que a infração à legislação tributária está plenamente caracterizada, sendo, por conseguinte, plenamente legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e José Luiz Drumond.

**Sala das Sessões, 10 de junho de 2015.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
Presidente

**Luciana Goulart Ferreira**  
Relatora

GR/D