

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.835/21/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001720782-94
Impugnação: 40.010150789-73 (Coob.), 40.010151768-01 (Coob.)
Impugnante: Fernanda Ferreira Gold Mendes (Coob.)
CPF: 049.306.646-24
Sueli Ferreira Martins Gold (Coob.)
CPF: 366.231.136-49
Autuada: Gold & Gold Ltda
IE: 035150818.00-29
Proc. S. Passivo: Juliano Mendes
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. As sócias-administradoras respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDASN-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II adequada nos termos do inciso I, § 2º do art. 55 da citada lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/10/15 a 31/07/17.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do citado artigo.

Registra-se ademais que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada.

Inconformada, a Coobrigada Fernanda Ferreira Gold Mendes, apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 23/31, acompanhada dos documentos de fls. 32/74.

Em razão da falta de recolhimento da Taxa de Expediente, considerou-se a Coobrigada Fernanda Ferreira Gold Mendes desistente da impugnação, nos termos do art. 118, § 1º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, conforme fls. 77.

A Fiscalização lavra o Termo de Reformulação do Lançamento de fls. 83/84, para inclusão da Coobrigada Sueli Ferreira Martins Gold.

Aberta vista, a Coobrigada Fernanda Ferreira Gold Mendes, promoveu o aditamento da Impugnação às fls. 87/88, e comprovou o recolhimento da Taxa de Expediente conforme DAE de fls. 89/90.

Igualmente inconformada, a Coobrigada Sueli Ferreira Martins Gold, apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 99/103, acompanhada dos documentos de fls. 104/154.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 160/171, oportunidade em que pede que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/10/15 a 31/07/17.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do citado artigo.

Registra-se, ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradoras da empresa autuada.

Cumprir destacar que a Fiscalização, tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000.034.943-97, anexado às fls. 02, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/10/15 a 31/12/19.

Ao confrontar as vendas mensais realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito (informadas pela administradora dos cartões) com as saídas por meio de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tais cartões, a Fiscalização apurou vendas desacobertadas de documentos fiscais, no período autuado.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII, do RICMS/02, nos seguintes termos:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

Registra-se, por oportuno, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

Efeitos de 1º/10/2017 a 08/10/2018 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:

"Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas, ainda que não regularmente inscritas, mas cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, constantes de listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoe_sdepagamento, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares."

Efeitos de 15/03/2008 a 30/09/2017 - Acrescido pelo art. 2º, VI, e vigência estabelecida pelo art. 6º, IV, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:

"Art. 10-A. As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS constantes do Cadastro Resumido de Contribuintes do ICMS disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, www.fazenda.mg.gov.br, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares.”

(...)

Efeitos de 15/03/2008 a 30/09/2017 - Acrescido pelo art. 2º, VI, e vigência estabelecida pelo art. 6º, IV, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:

“Art. 13-A - As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o dia quinze de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas de que trata o caput deverão:

I - gerar e transmitir os arquivos, utilizando-se do aplicativo Validador TEF disponível no endereço eletrônico www.sintegra.gov.br;

II - verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do aplicativo validador e transmissor.

§ 2º - A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora, a operadora e empresa similar à penalidade prevista no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.”

Ressalta-se que as informações prestadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02, transcrito a seguir:

Art. 132 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/10/2017 a 08/10/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:

"III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas, ainda que não regularmente inscritas, mas cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar."

Efeitos de 15/03/2008 a 30/09/2017 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, IV, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:

"III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, por empresa que presta serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente ou por similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar."

Efeitos de 18/08/2009 a 30/09/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.152, de 17/08/2009:

"Parágrafo único - As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pelo titular da Delegacia Fiscal da circunscrição do estabelecimento contribuinte, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da administradora, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação."

Repita-se, por oportuno, que as vendas não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das vendas com cartão de crédito e/ou débito (conforme informação da administradora dos cartões) com vendas informadas pela Contribuinte estando o cálculo demonstrado no Relatório Fiscal (fls. 13) e na mídia de fls. 17.

Há que destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/02:

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável ao ramo de suas atividades, como foi aplicado.

Nesse sentido, caracterizada a saída de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

O fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação não lhe socorre, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar nº 123/06, que assim prescreve:

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XVIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

Cita-se, a propósito, decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, já proferida, abordando a questão:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - APELAÇÃO CÍVEL - SIMPLES MINAS E SIMPLES NACIONAL - ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - PARCELAMENTO - OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL - ART. 15, INCISO VII, ALÍNEA "A", LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 - ART.13, § 1º, INCISO XIII, ALÍNEA "F", LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 - INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME - SEGURANÇA DENEGADA.

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME.

PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO.(APELAÇÃO CÍVEL 1.0079.11.054061-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 12/09/13, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/09/13)

Cita-se, ainda, outras decisões mais recentes desse mesmo tribunal, no mesmo sentido: (TJ-MG - Agravo de Instrumento-Cv: 10000160548889001 MG, Relatora Desa. Heloisa Combat, Data de Julgamento:10/11/16, 4ª Câmara Cível, Data de Publicação: 16/11/16), (TJ-MG - Apelação Cível: 10024134145317001 MG, Relator Des. Claret de Moraes - JD Convocado, Data de Julgamento: 12/04/16, 6ª Câmara Cível, Data de Publicação: 20/04/16) e (TJ-MG - Apelação Cível: 10024122591779003 MG, Relatora Desa. Teresa Cristina da Cunha Peixoto, Data de Julgamento: 28/04/16, 8ª Câmara Cível, Data de Publicação: 06/05/16).

Esclareça-se, por oportuno que em sua peça de defesa, as Impugnantes se resumem às seguintes alegações:

(I) informar que a Gold & Gold Ltda. foi constituída em 29/11/04 e encerrada em 14/06/18;

(II) esclarecem que no dia 04/09/13, no mesmo endereço da Gold & Gold Ltda., foi constituída outra empresa, razão pela qual defendem que teria ocorrido a sucessão empresarial;

(III) com base no princípio da eventualidade, caso seja entendido que a responsabilidade seria da Gold & Gold Ltda., defender que não teria sido comprovado

o excesso de poder ou infração à lei para a inclusão das sócias como Coobrigadas ou, quando menos, que a responsabilidade das sócias deveria se limitar às suas respectivas participações no capital social; e

(IV) as multas, juros e correção monetária não poderiam ser cobrados por ultrapassarem o valor do principal, com fulcro em princípios constitucionais.

Não assiste razão às Impugnantes.

Registre-se que, embora aleguem que a Gold & Gold Ltda. teria sido sucedida por outra empresa em 2013 e que as Impugnantes envidaram esforços para encerrar as atividades da Gold & Gold Ltda. desde então, fato é que o encerramento somente ocorreu em 14/06/18, conforme as próprias Impugnantes reconhecem.

Considerando que o Auto de Infração formaliza o lançamento de créditos tributários dos exercícios de 2015 a 2017, período em que a Gold & Gold Ltda. ainda não tinha sido encerrada, não assiste qualquer razão às Impugnantes.

Primeiro, porque a sucessão empresarial se caracteriza pela transferência de titularidade da empresa sucedida para a empresa sucessora, o que pode ocorrer pela venda do estabelecimento, alterações do quadro societário, fusão, incorporação ou transformação de uma empresa.

O fato de uma outra empresa ter se estabelecido no mesmo endereço da Autuada, por si só, não caracteriza a sucessão empresarial e nem opera efeitos contra o Fisco. Isso, inclusive, porque reza o art. 123 do Código Tributário Nacional (CTN) que as *“as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes”*.

Ademais, a sucessão de eventos narrados acaba por depor contra as próprias Impugnantes, uma vez que a empresa que supostamente se estabeleceu no endereço da Autuada, cuja denominação é Ferreira e Martins Restaurantes Ltda. (fls. 69), tem como sócio majoritário o Sr. Carlos Alberto Martins Gold, que é pai da Coobrigada Fernanda Ferreira Gold Mendes (fls. 58). Também é possível verificar o parentesco entre todos os sócios das duas empresas.

Isto, em princípio, não revelaria nenhuma conduta abusiva das sócias da empresa autuada Gold & Gold Ltda., pois nada impede a constituição de outras empresas familiares para a realização das atividades.

Todavia, quando as Impugnantes confessam que uma outra empresa familiar é que seria responsável pelos débitos cobrados via Auto de Infração, pois, segundo afirmam, não haveria mais atividade econômica da Gold & Gold Ltda., revela-se incontroverso que as sócias Fernanda Ferreira Gold Mendes e Sueli Ferreira Martins Gold, ora Impugnantes, cederam as máquinas de cartão de crédito/débito/similar registradas para a Gold & Gold Ltda para o uso de outra empresa localizada no mesmo endereço – afinal, o confronto realizado pelo Fisco levantou os pagamentos que foram feitos à Gold & Gold Ltda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com isso, tem-se a caracterização da conduta abusiva das sócias, seja pela perspectiva da confusão patrimonial com outra empresa, ou da dissolução irregular da sociedade empresária Gold & Gold Ltda.

No caso da dissolução irregular, o próprio Superior Tribunal de Justiça (STJ) já editou súmula no sentido da responsabilidade dos sócios e da possibilidade de redirecionar a execução fiscal:

SÚMULA Nº 435

PRESUME-SE DISSOLVIDA IRREGULARMENTE A EMPRESA QUE DEIXAR DE FUNCIONAR NO SEU DOMICÍLIO FISCAL, SEM COMUNICAÇÃO AOS ÓRGÃOS COMPETENTES, LEGITIMANDO O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA O SÓCIO-GERENTE.

Portanto, é correta a atuação da Gold & Gold Ltda. e a inclusão das sócias-administradoras como responsáveis pelo pagamento do tributo, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 135 do CTN:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 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:

(...)

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.

Código Tributário Nacional

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.

A redação da Lei nº 6.763/75 reflete a mesma a regra nacional do art. 135, dispositivo incluído em seção do CTN relativa à “Responsabilidade de Terceiros por infrações”, que exige um nexo de causalidade entre a obrigação tributária e uma conduta abusiva do sócio (ou de outras pessoas listadas no dispositivo).

No caso, restou configurado os requisitos legais para a responsabilidade das sócias da Gold & Gold Ltda., uma vez que ficou incontroverso o uso de máquinas de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cartão de crédito/débito/similar da Contribuinte por outra empresa, cujos sócios são parentes das sócias da contribuinte autuada, ambas localizadas no mesmo endereço.

Em se tratando do art. 135 do CTN de regra especial, não há que se falar em limitação da responsabilidade das sócias ao capital social da pessoa jurídica. No caso, a obrigação tributária decorreu de conduta abusiva das sócias e, por isso, elas devem responder pela integralidade do valor.

A Defesa aduz que a aplicação de juros, multas e correção monetária prejudica os princípios constitucionais do contraditório, ampla defesa, proporcionalidade e razoabilidade.

Todavia não lhe assiste razão.

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 a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capituladas no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada), foi exigida pelo descumprimento de obrigações acessórias.

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº

6.763/75, e, existindo ação fiscal, a majoração prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas no art. 55, inciso II, da mencionada lei.

Registra-se, por oportuno, que a mencionada multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

A incidência dos juros de mora sobre a multa de mora encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que disciplina sobre os créditos tributários do Estado de Minas Gerais:

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (grifou-se)

O art. 113 do CTN afirma que *“a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dele decorrente”*, bem como que *“a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”*.

O art. 139 do mesmo diploma legal diz que *“o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza dela”*.

O que se depreende da análise conjunta dos dispositivos é que quis o legislador do CTN estabelecer um regime jurídico único, que abrangesse tanto a cobrança de tributos quanto de suas penalidades pecuniárias. Desse modo, o conceito de crédito tributário é mais amplo que o de tributo, englobando também as penalidades pecuniárias, sendo que essas, ou já possuem natureza de obrigação principal (multa de mora), ou convertem-se em obrigação principal (multa isolada).

Tal entendimento vem encontrando ressonância na jurisprudência, nos termos dos Embargos de Declaração em Apelação Cível nº 0002717-14.2010.4.03.6111/SP do TRF da 3ª Região, relatado pela Desembargadora Maria Cecília Pereira de Mello:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5. OS JUROS DE MORA INCIDEM COMO FORMA DE COMPENSAR A DEMORA NO PAGAMENTO DO TRIBUTOS, DEMORA ESTA QUE, UMA VEZ VERIFICADA, GERA A APLICAÇÃO DE MULTA PUNITIVA, A QUAL PASSA A INTEGRAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ASSIM, EM CASO DE ATRASO NO PAGAMENTO DA DÍVIDA, OS JUROS DEVEM INCIDIR SOBRE A TOTALIDADE DO CRÉDITO, INCLUSIVE SOBRE A MULTA.

6. O ART. 161 DO CTN AUTORIZA A EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O CRÉDITO NÃO INTEGRALMENTE PAGO NO VENCIMENTO, E, CONSOANTE JÁ DEMONSTRADO ANTERIORMENTE, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRE DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, ESTANDO NELA INCLUÍDOS TANTO O VALOR DO TRIBUTOS DEVIDO COMO O DA PENALIDADE DECORRENTE DO SEU NÃO PONTUAL PAGAMENTO. (GRIFOU-SE)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75.

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

RPTA

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;

II- a aplicação de equidade.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 03 de agosto de 2021.

**Victor Tavares de Castro
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

CS/D

