

Acórdão: 2.448/01/CE  
Recurso de Revisão: 40.060104757-66  
Recorrente: Organização Nossa Senhora da Abadia Ltda.  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. Suj. Passivo: Juliana Mendes Guimarães Pinto/Outros  
PTA/AI: 01.000137207-65  
Inscrição Estadual: 186.566720.1871  
Origem: AF/Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COBRIGADO.** Mantidos no pólo passivo da obrigação tributária, os sócios gerentes da Recorrente, com fulcro no art. 137 do CTN.

**ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - Adulteração de valores lançados a título de débito do ICMS nos livros Registro de Saídas. ICMS e MR quitados pela Recorrente. Mantida a multa isolada aplicada, capitulada no art. 55, XI, da Lei n.º 6763/75.**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - Falta de entrega do arquivo magnético relativo às notas fiscais de saída. Exige-se MI prevista no art. 54, inciso VII da Lei n.º 6763/75. Exigência fiscal mantida.**

**Recurso de Revisão conhecido por unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.**

**V.v.:** A penalidade isolada prevista no art. 55, inciso XI da Lei n.º 6763/75, ao contrário do entendimento esposado pelo Fisco, aplica-se apenas e tão-somente àquelas operações não levadas a tributação, sendo, portanto, inaplicável naqueles casos em que o tributo foi efetivamente recolhido. Quanto a inclusão dos sócios da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, tal procedimento se mostrou incorreto, em face das disposições contidas na Instrução Normativa DCT/SRE n.º 02/95, ademais o que prevê a legislação de regência é a responsabilidade subsidiária do sócio. Assim, somente após frustrada a cobrança do crédito tributário do contribuinte de direito é que se poderia exigí-lo do sócio.

**RELATÓRIO**

**DA DECISÃO RECORRIDA**

A autuação versa sobre:

1. adulteração de valores lançados a título de débito de ICMS, nos Livros Registros de Saída n.ºs 02 e 03, resultando no recolhimento a menor de ICMS nos exercícios de 1995, 1996 e 1997.
2. falta de entrega do arquivo magnético relativo às notas fiscais de saída, conforme intimações.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14.901/01/1.<sup>a</sup>, em preliminar, à unanimidade, rejeitou a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pelo voto de qualidade, manteve parcialmente as exigências fiscais, nos termos da reformulação do crédito tributário de fl. 4.444. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Francisco Maurício Barbosa Simões que consideravam a reformulação de fl. 4.444 e ainda excluía, da condição de Coobrigados, os Srs. Walter Santana Arantes, Vicente Bretz da Silva e Ronosalto Pereira Neves, e os Srs. Roberto Couto Carvalho e Paulo Motta Jardim do campo identificação dos Sócios/Coobrigados do Auto de Infração.

**DAS RAZÕES DA RECORRENTE**

A Recorrente interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 4.495/4.509), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

Aduz que o art. 135 do CTN enumera os pressupostos de responsabilização dos sócios pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, ou sejam, a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Sustenta não ter havido no caso em comento prática de atos com excesso de poderes pelos sócios ou infração ao ordenamento vigente ou ao contrato social.

Afirma que os Srs. Walter Santana Arantes e Ronosalto Pereira Neves não exerciam poderes de gerência ou diretoria, cabendo tais funções aos Srs. Roberto Couto Carvalho, Paulo Motta Jardim e Fernando José Bretz, esses últimos não incluídos como Coobrigados no Auto de Infração. Requer que sejam excluídos do polo passivo todos os Coobrigados e ainda o sócio gerente e o diretor da empresa.

Requer ainda a aplicação do permissivo legal (§ 3º do artigo 53 da Lei nº 6763/75), qual seja, a redução da multa isolada ou o seu cancelamento, tendo em vista não se tratar de reincidência, de inobservância de resposta em decorrência de processo de consulta ou ainda de prática de infração com dolo ou que dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. Transcreve ementa de Acórdão deste Conselho.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta que as rasuras constatadas pelo Fisco nos Livros Registro de Saída por si só caracterizam ação desprovida de qualquer intenção de simulação com objetivo de omitir receita. Diz que todos os demais lançamentos se deram sem qualquer rasura, dispensando arbitramentos, visto que com suporte na própria escrita fiscal e contábil da ora Recorrente, sendo assim perfeitamente aplicável o benefício previsto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6763/75.

Discorre a respeito da exigência da penalidade isolada, entendendo-a como excessiva (R\$ 33.638.795,27). Transcreve decisões (penalidade excessiva - natureza confiscatória).

Entende ainda que, no caso, seria perfeitamente aplicável a MI prevista no artigo 216, inciso XV, do RICMS/96, ou seja, 10% do valor da diferença da operação.

Requer que seja reduzida a penalidade isolada, com os benefícios previstos ainda no Decreto nº 41.418/2000 (a Recorrente desconhecia os valores de MI à época da habilitação - anistia autorizada pela Lei nº 13.243/99).

Requer o provimento do Recurso de Revisão.

A taxa de expediente é recolhida conforme fl. 4.510.

A Auditoria Fiscal, opina pelo provimento parcial do Recurso de Revisão interposto.

---

### **DECISÃO**

#### **Preliminares:**

Preambularmente, convém assinalar que se fazem presentes os pressupostos de admissibilidade para o conhecimento do Recurso de Revisão interposto, haja vista ter sido a decisão recorrida tomada pelo voto de qualidade, não alcançando situação prevista no § 1º, do art. 137, da CLTA/MG.

No que tange ao arrolamento dos Srs. Walter Santana Arantes, Vicente Bretz da Silva e Ronosalto Pereira Neves, na condição de Coobrigados, a responsabilidade por infrações praticadas pelos sócios gerentes está prevista no artigo 137, do CTN:

“Art. 137 - A responsabilidade é pessoal ao agente:

(...)

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

(...)

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.”

O ato de rasurar os valores de débitos no auto lançamento é uma infração subjetiva, definida como comportamento do contribuinte que visa omitir, propositadamente, valores ou receitas, com o objetivo de recolher quantia menor do que a devida.

Tal comportamento, além de violar o dever jurídico estabelecido em lei tributária, reveste-se de ilícito tributário, definidos em preceitos da lei penal. Quando o art. 137, do CTN, menciona infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico, refere-se a praticas lesivas com o *animus*, a intenção deliberada de obter o resultado almejado.

No caso dos autos, constatada está a ocorrência de pratica reiterada de fraude, em conluio, visando obter resultado específico, ou seja, recolher quantia menor que a devida. Para se precisar melhor o sentido da conduta dos sócios gerentes vale citar a definição dos seguintes termos:

“FRAUDE É TODA AÇÃO OU OMISSÃO DOLOSA TENDENTE A IMPEDIR OU RETARDAR, TOTAL OU PARCIALMENTE, A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL, OU A EXCLUIR OU MODIFICAR AS SUAS CARACTERÍSTICAS ESSENCIAIS, DE MODO A REDUZIR O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO, OU A EVITAR OU DIFERIR O SEU PAGAMENTO”.

“CONLUIO É O AJUSTE DOLOSO ENTRE DUAS OU MAIS PESSOAS NATURAIS OU JURÍDICAS, VISANDO QUALQUER DOS EFEITOS DA SONEGAÇÃO OU FRAUDE”

Dados os fatos e as circunstâncias devidamente capituladas e provadas nos autos, correta a inclusão dos sócios gerentes no polo passivo da obrigação tributária.

Na hipótese dos autos, a responsabilidade dos sócios gerentes deixa de ser subsidiária, passando a ser de ordem pessoal e solidária.

Quanto aos senhores “Roberto Couto Carvalho” e “Paulo Motta Jardim”, os mesmos não foram arrolados no Auto de Infração na condição de Coobrigados, mas somente indicados como sócios, nos estritos termos da Instrução Normativa DCT/SRE nº 02/95.

Noutro enfoque, a Recorrente, através de sua Procuradora, solicitou o adiamento do julgamento, para que os autos fossem remetidos à origem, na forma requerida na petição protocolada no dia 05/09/01.

Tal requerimento tinha como objetivo principal a reanálise, pelo Fisco, da multa isolada aplicada, calculada sobre o valor contábil escriturado no livro Registro de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Saídas, uma vez que, no entendimento da Recorrente, tal penalidade deveria ter como base de cálculo a diferença de ICMS apurada, e não o valor de cada operação.

Entretanto, decide esta Câmara pelo indeferimento de tal requerimento, eis que, conforme se verá quando da análise de mérito, a aludida penalidade foi corretamente aplicada pelo Fisco.

### **Mérito:**

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita à Recorrente de recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/98 a 29/02/99, em função da adulteração de valores lançados a título de débito do ICMS, nos livros Registro de Saídas, além da falta de entrega do arquivo magnético relativo às notas fiscais de saída, conforme intimações.

Cabe salientar que, tendo em vista o pagamento integral dos valores exigidos a título de ICMS e Multa de Revalidação, mediante DAE de fl. 3.659, a contenda se restringiu somente à exigência da Multa Isolada, DCMM de fl. 3.752.

A primeira irregularidade narrada no Auto de Infração, ensejou a aplicação da multa isolada prevista no art. 55, XI, da Lei 6763/75:

**Art. 55** - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

(...)

XI - por falsificar, adulterar, extraviar ou inutilizar livro fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco;" (g.n.)

**Efeitos de 01/01/76 a 21/12/79 - Redação original da Lei n.º 6.763/75:**

"XI - por falsificar, adulterar, extraviar ou inutilizar livro fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da operação a tributar, apurada ou arbitrada pelo Fisco;"

Perceba-se, inicialmente, que o legislador mineiro, nos termos do dispositivo legal acima transcrito, teve a nítida intenção de gravar com maior rigor a conduta dolosa ora em comento, quando alterou a redação original do referido artigo.

Com efeito. Em sua redação vigente até 21/12/79, a penalidade era aplicada sobre o "valor da operação a tributar". Entretanto, num momento seguinte, disciplinou que a mesma penalidade fosse aplicada sobre o "valor da operação apurada", não mais se restringindo à quantia tributável.

Estivesse ainda vigente a redação original, o requerimento da Recorrente poderia ser acatado. Entretanto, face à natureza cristalina da intenção do legislador,

demonstrada através das duas redações distintas, ao longo do tempo, do aludido dispositivo legal, indefere-se o pleito da Recorrente, uma vez que seria totalmente ineficaz e despiendo para o deslinde da questão.

Noutro contexto, da análise dos documentos que compõem os autos, evidencia-se efetiva adulteração do Livro Registro de Saída, cujos originais foram carreados aos autos, evidenciando as rasuras do valor do imposto debitado, sendo que algumas alterações se processaram, de fato, de forma grosseira, com uso de “corretivo”. Ademais, o próprio pagamento efetuado, como anteriormente abordado, traduz-se em aceitação expressa da Recorrente da imputação fiscal a que fora submetida.

Sobre a possibilidade de aplicação da Multa Isolada de 10%, prevista no artigo 216, inciso XV, do RICMS/96, ou seja, *“por escriturar reiteradamente, nos livros fiscais, documento com valor divergente do efetivamente emitido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido corretamente recolhido”*, evidencia-se dos autos que o caso em epígrafe não se trata de simples escrituração de livro com valores divergentes dos consignados nas respectivas Notas Fiscais, mas de “modificação/alteração” dos valores originariamente escriturados, com conseqüente recolhimento a menor do imposto.

Quanto à alegação da defesa de impossibilidade de aplicação de multa com efeitos de confisco, ensina o Ilustre Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho, que: *“é através da sanção que a coação se faz ato. A sanção jurídica efetiva a ordem jurídica, quando lesada, e é imposta ou pelo menos garantida pela força do Estado (coerção estatal).”*

Arrematando a tese ora sustentada, dispõe o artigo 3º do Código Tributário Nacional que:

**“Art. 3º** - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade plenamente vinculada.”

Da inteligência do artigo supra, depreende-se que multa não é tributo, tendo em vista que este não constitui uma sanção de ato ilícito. Portanto, considerando que a controvérsia abarca a multa aplicada, improcede a alegação da Impugnante de tributo com efeitos confiscatórios, com base no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988. Ressalta-se, ainda, o artigo 142 do mencionado Código. *In verbis*:

**“Art. 142** - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo Único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

A autoridade administrativa, portanto, não pode aplicar multas com inobservância dos dispositivos legais que tratam da matéria. Por outro lado, em se constatando a infração, tem a obrigação de proceder ao lançamento, aplicando as penalidades cabíveis.

Isso posto, cumpre salientar as disposições contidas no artigo 88, inciso I, da CLTA/MG:

**Art. 88** - Não se incluem na competência do órgão julgador :

**I** - a declaração de inconstitucionalidade ou negativa da aplicação de lei, decreto ou ato normativo;”

A Defendente pleiteia o acionamento do permissivo legal contido no artigo 53, § 3º, da Lei n.º 6.763/75, destacamos as disposições do § 5º, item 3 do mesmo artigo, a saber:

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

(...)

**§ 3º**- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

**§ 5º** - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

**3)** em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.” (g.n.)

Quanto ao Decreto n.º 41.418/00, tem-se que o mesmo apenas restabeleceu o pagamento parcelado do crédito tributário para aqueles contribuintes que, regularmente, se habilitaram à anistia autorizada pela Lei n.º 13.243/99, e tiveram o benefício do parcelamento cancelado em razão do não pagamento ou pagamento intempestivo de qualquer parcela, o que não é o caso da Recorrente, que não se habilitou previamente, fato que, portanto, não fere o princípio da isonomia.

**Portanto, tem-se por correta a exigência da Multa Isolada em apreço.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante às considerações feitas pela Impugnante de impossibilidade da aplicação da taxa SELIC, o artigo 226, da Lei n.º 6.763/75, assim estabelece:

**“Art. 226** - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora equivalente à Taxa Referencial Diária - TRD - acumulada, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento.

**Parágrafo Único** - Na falta da TRD, os juros serão obtidos tomando-se por base os mesmos critérios adotados para a cobrança dos débitos fiscais federais.”

Neste sentido, para disciplinar a norma acima transcrita, o Secretário de Estado da Fazenda de Minas Gerais exarou a Resolução n.º 2.880/97, estabelecendo a aplicação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para o cálculo e cobrança dos juros moratórios.

A Irregularidade 2 refere-se à aplicação da penalidade isolada prevista no artigo 54, inciso VII, da Lei n.º 6.763/75, em virtude da falta de entrega do arquivo magnético relativo às Notas Fiscais de saída, conforme intimações científicas à Recorrente em 09/02/00, 17/04/00, 03/05/00, 25/05/00 e 05/09/00, ou seja, 200 UFIR's por intimação.

No entanto, tal irregularidade não fora contestada pela Recorrente, evidenciando-se sua aceitação tácita, sendo mantida, desta forma, a penalidade aplicada.

Os demais argumentos apresentados pela Recorrente são insuficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial de julgamento, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. Ainda em preliminar, também à unanimidade, indeferiu-se o pedido de retirada de pauta e remessa dos autos à origem, na forma requerida na petição protocolada no dia 05/09/01. No mérito, pelo voto de qualidade, negou-se provimento ao Recurso de Revisão, mantendo-se a decisão recorrida. Vencidos, em parte, Os Conselheiros Windson Luiz da Silva e Francisco Maurício Barbosa Simões que lhe davam provimento parcial para excluir os Diretores do pólo passivo da obrigação tributária, e o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Relator) que lhe dava provimento parcial para excluir os Diretores do pólo passivo da obrigação tributária e aplicar a Multa Isolada de 40 % sobre a diferença sobre a qual foi calculado o ICMS. Designado Relator o Conselheiro José Eymard Costa (Revisor). O Conselheiro Antônio César Ribeiro apresentará voto em separado, nos termos do art. 43, do Regimento Interno, do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Francisco Windson Luiz da Silva, Maurício Barbosa

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

Simões, Mauro Heleno Galvão e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 06/09/01.**

**José Luiz Ricardo  
Presidente**

**José Eymard Costa  
Relator**

CC/MIG

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

---

Acórdão: 2.448/01/CE  
Recurso de Revisão: 40.060104757-66  
Recorrente: Organização Nossa Senhora da Abadia Ltda.  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. Suj. Passivo: Juliana Mendes Guimarães Pinto/Outros  
PTA/AI: 01.000137207-65  
Inscrição Estadual: 186.566720.1871  
Origem: AF/Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A matéria colocada em discussão restringe-se à questão da multa isolada, mais especificamente, se ela pode ou não ser reduzida ou até mesmo cancelada.

Enfrenta-se também aqui a questão da responsabilidade dos sócios para figurarem no pólo passivo da obrigação tributária na condição de coobrigados.

Preliminarmente, entendo relevante analisar a aplicação da penalidade isolada de 40% sobre o valor total da operação, abrangendo aí inclusive aquelas operações em que o tributo foi regularmente pago.

Ora, o artigo 55, inciso XI da lei 6763/75, registra em seu corpo que a penalidade isolada terá aplicação sobre o “valor da operação”; não fazendo qualquer alusão taxativa e objetiva se recairia sobre o valor das operações tributadas ou não.

Essa conclusão é do fisco que, repita-se, incidiu a penalidade isolada até mesmo para os casos em que o tributo não foi exigido, ou seja, sobre operações regularmente tributadas pelo ICMS.

“Data venia”, o entendimento fiscal está equivocado no caso vertente dos autos posto que, dentro de uma análise sistêmica, o permissivo legal a ensejar a redução ou até mesmo o cancelamento da multa isolada não se aplica aos casos em que a noticiada multa isolada está atrelada ao não pagamento do tributo.

No caso presente, a própria auditoria fiscal quando se manifesta sobre a questão do permissivo, registra que a redução ou cancelamento não se operariam no caso vertente, tendo em vista o permissivo, porque existe a vinculação da penalidade isolada com o tributo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ora, repita-se, se a vinculação da penalidade isolada está afeta ao tributo devido, não pode o fisco mineiro exigir multa isolada onde o tributo foi efetivamente pago. Este é exatamente o caso dos autos, pois, insiste-se, a penalidade isolada está a incidir também naquelas operações em que o tributo FOI EFETIVAMENTE RECOLHIDO AOS COFRES PÚBLICOS.

Dentro de uma análise sistêmica, repita-se novamente, entendo que a penalidade isolada deveria recair apenas e tão-somente sobre as operações em que o tributo não foi pago, assim como a multa de revalidação que foi inclusive objeto de pagamento no caso presente.

Não bastasse a análise sistêmica referida aqui, a pretensão fiscal prestigia também a desproporcionalidade da pena em relação ao ilícito enxergado e apurado, pois, como dito, a incidência da pena pecuniária recai ATÉ MESMO QUANDO O IMPOSTO FOI PAGO, e não somente ONDE ELE NÃO FORA.

Isso, “data venia”, denota também uma desproporcionalidade que dentro de uma análise global-sistêmica milita em favor da recorrente.

Por tudo isso, entendo inaplicável a penalidade isolada naqueles casos em que o tributo foi efetivamente recolhido, tornando-o aplicável apenas e tão somente nas operações efetivamente não levadas a tributação, tal qual incidiu a multa de revalidação.

Vale registrar por oportuno, que a questão aqui abordada não foi travada nos autos, o que não macula a sua apreciação já que a revisão do lançamento repercute em uma análise aprofundada do feito fiscal.

Relativamente à responsabilidade dos sócios na condição de coobrigados, adiro ao parecer da auditoria fiscal no sentido de excluí-los do polo passivo da obrigação tributária pelos mesmos motivos externados no Ilustrado Parecer.

Por todo o exposto e pedindo “venia” aos votos majoritários, dou parcial provimento ao recurso de revisão para aplicar a penalidade isolada apenas e tão somente àquelas operações não levadas a tributação, como também excluir do polo passivo das obrigações tributárias os sócios da empresa recorrente.

**Sala das Sessões, 06/09/01.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Conselheiro - CC/MG**

Br/