

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.755/15/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000209942-12
Impugnação: 40.010136330-91, 40.010136332-52 (Coob.)
Impugnante: Organizações Almeida Soares Ltda
IE: 062569245.00-96
Adelmo Soares de Almeida (Coob.)
CPF: 956.364.207-49
Proc. S. Passivo: Carolina Soares Pires/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135 do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO - Constatado, mediante verificação fiscal analítica, aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas falsas ou ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75. Como não restou comprovada a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais, objeto da autuação, e não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais, legítimas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração plenamente caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE COMUNICAÇÃO À REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA - ALTERAÇÃO CONTRATUAL. Constatado que a Autuada não comunicou à Repartição Fiscal competente a alteração contratual registrada na Junta Comercial de Minas Gerais - JUCEMG, conforme determina o art. 96, inciso V do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IV da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de abril de 2010 a julho de 2012, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de utilização de documentos fiscais declarados falsos ou ideologicamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

falsos, resultando nas exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso XXXI do art. 55 do citado diploma legal.

E, ainda, deixou de comunicar a Secretaria de Estado de Fazenda sobre a 9ª alteração contratual registrada na Junta Comercial de Minas Gerais, acarretando a exigência da Multa Isolada prevista no inciso IV do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Coobrigado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 183/199.

Por sua vez, a Autuada também apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 203/245. Faz juntada de documento intitulado “Laudo Pericial” às fls. 256/274, cópias de documentos fiscais às fls. 276/309, cópias de duplicatas às fls. 310/381 e cópia de parecer de doutrinadores às fls. 382/406.

Requerem, ao final, a procedência de suas impugnações.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 414/426, refuta as alegações das Defesas e requer a procedência do lançamento.

O Relatório Fiscal analítico é apresentado às fls. 19/22 dos autos.

Em seguida, às fls. 23/27 (Anexo 1), a Fiscalização apresenta a relação das notas fiscais declaradas falsas ou ideologicamente falsas.

O Anexo 2, às fls. 28/31, apresenta a recomposição da conta gráfica da Autuada.

O demonstrativo do crédito tributário é apresentado, sinteticamente, às fls. 33 dos autos.

No Anexo 4 foram anexadas as cópias reprográficas das 1ªs vias das notas fiscais, objeto do lançamento, acompanhadas das telas relativas aos atos declaratórios e suas respectivas publicações (fls. 34/106).

No Anexo 5 (fls. 107/123), as cópias do livro Registro de Entradas, com a escrituração dos documentos fiscais, objeto do lançamento.

O Anexo 6 apresenta o conta corrente fiscal da Contribuinte e respectivos recolhimentos (fls. 124/130).

No Anexo 9, às fls. 145/162, são juntados aos autos todos os documentos relativos ao sinistro ocorrido no estabelecimento, em especial o Boletim de Ocorrência (fls. 147/150).

DECISÃO

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

Da Preliminar

Alega a Impugnante/Autuada que o Auto de Infração deve ser declarado nulo por deixar de observar os pressupostos de validade dos atos administrativos como competência, finalidade, forma, motivo e objeto. Por conseguinte, entende que restaram prejudicados os requisitos essenciais de validade e da motivação do lançamento.

Afirma que o Auto de Infração encontra-se eivado de vício, pois baseia-se em suposta aquisição de mercadorias cujas notas fiscais foram, após a realização do efetivo e real negócio mercantil, consideradas falsas ou ideologicamente falsas.

Aduz que as notas fiscais de aquisição de mercadorias foram emitidas quando as empresas emitentes encontravam-se habilitadas no cadastro de contribuintes do ICMS.

Sustenta a inequívoca comprovação documental da efetividade das operações de aquisição de mercadorias, sendo, dessa forma, indubitosa a ausência de motivação do lançamento.

Contudo, não se verifica a alegada falta de requisitos de validade do ato administrativo.

Os fundamentos que embasaram a declaração de falsidade e de falsidade ideológica dos documentos fiscais, objeto do lançamento, por intermédio dos atos declaratórios, explicam, justificam e motivam o lançamento.

Observa-se que os atos declaratórios de falsidade e de falsidade ideológica cuidam de documentos fiscais sem autorização para impressão; de documentos fiscais autorizados para contribuintes que encerraram irregularmente sua atividade, ou seja, cujo estabelecimento não mais funcionava; de documentos fiscais autorizados para contribuintes que possuíam inscrição estadual, porém não possuíam estabelecimento; de documentos fiscais autorizados para contribuintes que nunca existiram de fato no endereço informado em seu cadastro; e de documentos fiscais autorizados com utilização de dolo ou fraude.

Cumpra ressaltar a previsão legal para caracterização de documentos fiscais como falsos ou ideologicamente falsos:

Lei nº 6.763/75

Art. 39- Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

I - falso o documento fiscal que:

a) não tenha sido previamente autorizado pela repartição fazendária, inclusive em relação a formulários para a impressão e emissão de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentos por sistema de processamento eletrônico de dados;

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

a.1 - que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;

a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;

a.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;

a.4 - que contenha selo, visto ou carimbo falsos;

a.5 - de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos; (grifou-se)

Dessa forma, considerando-se a previsão da legislação, em especial o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 6.763/75, retrotranscrito conclui-se que não procede o argumento utilizado pela Impugnante/Autuada.

O devido processo legal é instrumento básico para preservar direitos e assegurar garantias, sendo que no presente caso está sendo respeitado e desenvolvido em conformidade com as previsões legais.

O exame dos autos mostra que as irregularidades levadas a termo no Auto de Infração (AI) estão alicerçadas em documentos anexados aos autos, estando sobejamente demonstradas nas planilhas elaboradas pela Fiscalização.

Com efeito, a norma contida no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Na mesma linha, o disposto no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA) determina que o Auto de Infração deve conter, obrigatoriamente, além da identificação do sujeito passivo e dos valores exigidos, a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado, além da citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade.

Verifica-se que o relatório fiscal observa fielmente os requisitos exigidos pela legislação, não acarretando qualquer prejuízo à defesa dos Sujeitos Passivos, tendo sido respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Os documentos anexados quando da formalização do lançamento não deixam dúvidas quanto aos fundamentos e valores utilizados pela Fiscalização.

O relatório do Auto de Infração descreve, de forma minuciosa, a acusação fiscal, os dispositivos capitulados como infringidos guardam total adequação com a acusação e, a capitulação dos dispositivos infringidos encontra-se correta. Portanto, todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento foram observados.

Os Sujeitos Passivos exerceram seu direito de forma ampla, desenvolvendo defesa pontual e específica sobre o lançamento.

Dessa forma, considerando-se que o lançamento encontra-se devidamente fundamentado e motivado pela legislação de regência, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de abril de 2010 a julho de 2012, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de utilização de documentos fiscais declarados falsos ou ideologicamente falsos, resultando nas exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso XXXI do art. 55 do citado diploma legal.

E, ainda, deixou de comunicar a Secretaria de Estado de Fazenda sobre a 9ª alteração contratual registrada na Junta Comercial de Minas Gerais, acarretando a exigência da Multa Isolada prevista no inciso IV do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

O fundamento legal para o lançamento pode ser resumido no dispositivo constante da lei ordinária estadual que regulamenta o ICMS:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a.1 - que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;
- a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;
- a.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;
- a.4 - que contenha selo, visto ou carimbo falsos;
- a.5 - de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos;
- a.6 - não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação; (grifou-se)

O direito ao crédito de ICMS, garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira, não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício, que dependem de normas instrumentais de apuração.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º da Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

A interpretação do dispositivo transcrito conduz à conclusão de que o contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadoria com o imposto cobrado na operação anterior.

A norma contida no art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, a seguir transcrito, estabelece que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação, sendo que a apropriação indevida de créditos enseja recolhimento a menor do imposto:

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

A Lei Complementar nº 87/96 introduziu a exigência de escrituração idônea, a fim de que a apuração do imposto devido pudesse prevalecer mantendo a consonância com a Lei Federal nº 6.404/76 e os princípios contábeis geralmente aceitos.

Assim, a falta de instrumentalização necessária para o exercício do direito, que depende exclusivamente do interessado, não implica em qualquer inconstitucionalidade, já que o direito mantém-se pleno e intacto aguardando sua regular fruição.

A Impugnante/Autuada entende que não pode ser considerado incorreto o uso do crédito do imposto destacado nos documentos fiscais, uma vez que as transações foram firmadas antes da publicação dos atos declaratórios de falsidade e de falsidade ideológica das notas fiscais autuadas.

Entretanto, no que tange ao estorno de créditos, consubstanciado pela declaração de que os documentos fiscais relacionados são falsos ou ideologicamente falsos, destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal.

A expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas no RICMS/02.

Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de falsidade e de falsidade ideológica dos respectivos documentos.

É pacífico na doutrina o efeito *ex tunc* dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade, uma vez que os vícios os acompanham desde suas emissões.

Assim, o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece fato novo.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Editora Forense, p. 782):

“O ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espandando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*)”.

Portanto, o ato declaratório é de natureza declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público o que já existia.

Cumprido salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como falsos ou ideologicamente falsos. O ato declaratório, além de configurar formalmente a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

demonstrando de maneira inequívoca ser os documentos fiscais materialmente inábeis para legitimar o aproveitamento dos créditos correspondentes.

Observe-se a motivação para a expedição dos atos declaratórios:

ATOS DECLARATÓRIOS		
CONTRIBUINTES	TIPO	MOTIVO
SABRINA PENA SOUSA - ME	FALSIDADE MATERIAL	DOCTOS NÃO AUTORIZADOS
GEOVANE PEREIRA DE OLIVEIRA	FALSIDADE IDEOLÓGICA	ENC. IRREG. ESTAB.
PROGRESSO EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA LTDA	FALSIDADE IDEOLÓGICA	ENC. IRREG. ESTAB.
ELAINE LUIZA DA SILVA AMORIM	FALSIDADE IDEOLÓGICA	CONTRIB. SEM ESTABELECIMENTO
COM. ATACAD. E VAREJ. DE ACESS. DE ART. DE CALC. MINAS ITAÚ LTDA	FALSIDADE IDEOLÓGICA	CONTRIB. SEM ESTABELECIMENTO
DAVID GONÇALVES BRITO - ME	FALSIDADE IDEOLÓGICA	ENC. IRREG. ESTAB.

Importante registrar que não houve contestação dos atos de falsidade e de falsidade ideológica relacionados no presente lançamento, nos termos do art. 134-A do RICMS/02, como se segue:

Art. 134-A - Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

(...)

Importante deixar claro que o Superior Tribunal de Justiça encampou esse entendimento da retroatividade dos atos declaratórios quando da edição da Súmula 509 de 31/03/14, que sustenta que é lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.

A propósito, oportuno trazer à colação a jurisprudência do STJ sobre a matéria, destacando-se as seguintes decisões:

RECURSO ESPECIAL Nº 556.850 - MG(2003/0129259-4)

EMENTA

PROCESSUAL - TRIBUTÁRIO - REEXAME DE PROVA - VEDAÇÃO PELA SÚMULA 7/STJ - VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC - INOCORRÊNCIA - CRÉDITO DE ICMS - NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS PELO FISCO - DEMONSTRAÇÃO DA EFETIVIDADE DA OPERAÇÃO COMERCIAL - ÔNUS PROBANDI DO CONTRIBUINTE.

(...)

4. A JURISPRUDÊNCIA DESTA TURMA É NO SENTIDO DE QUE, PARA APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO A NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS PELO FISCO, É NECESSÁRIO QUE O

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRIBUINTE DEMONSTRE PELOS REGISTROS CONTÁBEIS QUE A OPERAÇÃO COMERCIAL EFETIVAMENTE SE REALIZOU, INCUMBINDO-LHE, POIS, O ÔNUS DA PROVA, NÃO SE PODENDO TRANSFERIR AO FISCO TAL ENCARGO.PRECEDENTES. (SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 19-04-05, E PUBLICADO EM 23-05-05).

RECURSO ESPECIAL Nº 89.706 - SP (1996/0013618-1)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL. DECLARAÇÃO SUPERVENIENTE DA INIDONEIDADE DE QUEM A EMITIU.

VERIFICADO QUE O CONTRIBUINTE APROVEITOU CRÉDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR QUEM ESTAVA EM SITUAÇÃO IRREGULAR (AINDA QUE SÓ DECLARADA POSTERIORMENTE), O RESPECTIVO MONTANTE SÓ É Oponível AO FISCO SE DEMONSTRADO, PELOS REGISTROS CONTÁBEIS, QUE A OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA REALMENTE ACONTECEU. (...) (SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 24.03.1998, E PUBLICADO EM 06.04.1998).

(EXCERTO DO VOTO CONDUTOR DO EM. MINISTRO ARI PARGENDLER – RELATOR):

NO SISTEMA DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, A NOTA FISCAL VALE, ENTRE CONTRIBUINTES, COMO UM TÍTULO DE CRÉDITO CONTRA A FAZENDA DO ESTADO.

TRATA-SE, TODAVIA, DE UM TÍTULO DE CRÉDITO QUE SÓ SUBSISTE ENQUANTO NÃO FOR CONTESTADO.

VERIFICADO QUE O CONTRIBUINTE APROVEITOU CRÉDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR QUEM ESTAVA EM SITUAÇÃO IRREGULAR (AINDA QUE SÓ DECLARADA POSTERIORMENTE), O RESPECTIVO MONTANTE SÓ É Oponível AO FISCO SE DEMONSTRADO, PELOS REGISTROS CONTÁBEIS, QUE A OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA REALMENTE ACONTECEU.

A PUBLICAÇÃO, POSTERIOR, DA DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE DE QUEM EMITIU A NOTA FISCAL NÃO EXONERA O CONTRIBUINTE QUE APROVEITOU O CRÉDITO DE PROVAR-LHE A AUTENTICIDADE.

DE OUTRO MODO, SERIA A CONVALIDAÇÃO DAS FRAUDES QUE, EVIDENTEMENTE, SÓ SÃO APURADAS DEPOIS DE PRATICADAS - COM O SEGUINTE EFEITO: A FAZENDA PÚBLICA SUPORTARIA OS PREJUÍZOS DAS FRAUDES ENQUANTO NÃO DECLARASSE A INIDONEIDADE DOS CONTRIBUINTES EM SITUAÇÃO IRREGULAR.

O COMERCIANTE QUE, DE BOA FÉ, ACREDITOU NA APARÊNCIA DA NOTA FISCAL NÃO FICA PREJUDICADO POR ISSO, PORQUE EXCLUIRÁ SUA RESPONSABILIDADE TÃO LOGO DEMONSTRE PELOS REGISTROS CONTÁBEIS QUE A NOTA FISCAL É REPRESENTATIVA DE VERDADEIRA COMPRA E VENDA. (GRIFOU-SE.)

Outrossim, o STJ decidiu, em sede de recurso repetitivo, pacificando, assim, o entendimento sobre a matéria no sentido de que, realmente, o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela irregularidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, sendo possível o aproveitamento dos créditos, cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.148.444 - MG (2009/0014382-6)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

EMENTA

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O COMERCIANTE DE BOA-FÉ QUE ADQUIRE MERCADORIA, CUJA NOTA FISCAL (EMITIDA PELA EMPRESA VENDEDORA) POSTERIORMENTE SEJA DECLARADA INIDÔNEA, PODE ENGENDRAR O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS PELO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, UMA VEZ DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA EFETUADA, PORQUANTO O ATO DECLARATÓRIO DA INIDONEIDADE SOMENTE PRODUZ EFEITOS A PARTIR DE SUA PUBLICAÇÃO

2. A RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE DE BOA-FÉ RESIDE NA EXIGÊNCIA, NO MOMENTO DA CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, DA DOCUMENTAÇÃO PERTINENTE À ASSUNÇÃO DA REGULARIDADE DO ALIENANTE, CUJA VERIFICAÇÃO DE IDONEIDADE INCUMBE AO FISCO, RAZÃO PELA QUAL NÃO INCIDE, À ESPÉCIE, O ARTIGO 136, DO CTN, SEGUNDO O QUAL "SALVO DISPOSIÇÃO DE LEI EM CONTRÁRIO, A RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA INDEPENDE DA INTENÇÃO DO AGENTE OU DO RESPONSÁVEL E DA EFETIVIDADE, NATUREZA E EXTENSÃO DOS EFEITOS DO ATO" (NORMA APLICÁVEL, IN CASU, AO ALIENANTE).

3. IN CASU, O TRIBUNAL DE ORIGEM CONSIGNOU QUE: "(...)OS DEMAIS ATOS DE DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE FORAM PUBLICADOS APÓS A REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES (F. 272/282), SENDO QUE AS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS TÊM APARÊNCIA DE REGULARIDADE, HÁVENDO O DESTAQUE DO ICMS DEVIDO, TENDO SIDO ESCRITURADAS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (F. 35/162). NO QUE TOCA À PROVA DO PAGAMENTO, HÁ, NOS AUTOS, COMPROVANTES DE PAGAMENTO ÀS EMPRESAS CUJAS NOTAS FISCAIS FORAM DECLARADAS INIDÔNEAS (F. 163, 182, 183, 191, 204), SENDO A MATERIAL (SIC) INCONTROVERSA, COMO ADMITE O FISCO E ENTENDE O CONSELHO DE CONTRIBUINTES." (GRIFOU-SE.)

4. A BOA-FÉ DO ADQUIRENTE EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS APÓS A CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO (O QUAL FORA EFETIVAMENTE REALIZADO), UMA VEZ CARACTERIZADA, LEGÍTIMA O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE ICMS.

5. O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ NÃO INCIDE À ESPÉCIE, UMA VEZ QUE A INSURGÊNCIA ESPECIAL FAZENDÁRIA RESIDE NA TESE DE QUE O RECONHECIMENTO, NA SEARA ADMINISTRATIVA, DA INIDONEIDADE DAS NOTAS FISCAIS OPERA EFEITOS EX TUNC, O QUE AFASTARIA A BOA-FÉ DO TERCEIRO ADQUIRENTE, MÁXIME TENDO EM VISTA O TEOR DO ARTIGO 136, DO CTN.

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

Portanto, a comprovação da boa-fé do adquirente que legitima, segundo o STJ, o aproveitamento de crédito oriundo de nota fiscal declarada falsa ou ideologicamente falsa se materializa pela veracidade das operações por intermédio dos respectivos pagamentos efetivados e com o lançamento contábil das notas fiscais atuadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir registrar que a Fiscalização, antes da formalização do lançamento, intimou a Autuada a apresentar os comprovantes de pagamento de todas as operações, objeto do lançamento, como microfilmagem de cheques (frente e verso), ordens de pagamento, extratos bancários (fls. 08/11). Porém, ela alegou não poder apresentar os documentos solicitados no período anterior a 19/10/11 tendo em vista a ocorrência de incêndio no estabelecimento.

Contudo, em relação ao período posterior ao sinistro, a Contribuinte apresenta apenas cópias dos livros Diário e Razão, do período de janeiro a fevereiro de 2011 e fevereiro a junho de 2012, afirmando que não teria localizado os comprovantes de pagamento das operações realizadas no período de dezembro de 2010 e fevereiro a junho de 2012 (fls. 14).

Quando da apresentação da impugnação, a Autuada junta cópias de duplicatas às fls. 310/381. Não obstante, tais cópias de duplicatas não têm o condão de comprovar o pagamento e consequente efetiva realização das operações.

Como bem pontua a Fiscalização, a documentação contábil para ser acolhida como documento hábil também deve se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11, *in verbis*:

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 - Escrituração Contábil.

ITG 2000 - Escrituração Contábil

Documentação contábil

(...)

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compõem a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

O que se verifica nos autos é que a documentação contábil trazida pela Impugnante/Atuada para comprovar os fatos que originaram a escrituração contábil

(pagamento de duplicatas) não são provas hábeis, pois não se revestem das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos “usos e costumes”.

Na totalidade das cópias de duplicatas apresentadas consta carimbo de recebimento, porém num total de seis supostos emitentes destes documentos, apenas os pertencentes à empresa Progresso Equipamentos de Segurança contém datas de recebimento.

As cópias de duplicatas relacionadas à empresa Sabrina Pena Souza estão com prazos para pagamentos divididos em 30/60 dias, enquanto que nas notas fiscais, às fls. 43/53, as condições de pagamentos são de 60/90/120.

Não constam números de CPF ou carimbo CNPJ de quem deu a quitação em praticamente todas as cópias de duplicatas, exceto as da empresa Elaine Luiza da Silva Amorim.

A comprovação da boa-fé do adquirente, que legitima o aproveitamento de crédito oriundo de nota fiscal falsa ou ideologicamente falsa decidida pelo STJ, se materializa por meio do lançamento nos livros contábeis da integralidade das notas fiscais autuadas e dos pagamentos apresentados, sendo medida imprescindível para confirmação do negócio jurídico que os pagamentos ocorram com recursos financeiros contabilizados e declarados às Fiscalizações pertinentes.

A apresentação de simples cópias de duplicatas informando sobre recebimentos não deve ser considerada como prova suficiente para comprovação das operações de compra e venda.

Observa-se que a Autuada não apresenta qualquer movimentação de valores por intermédio de transações financeiras para comprovar o pagamento das operações.

Ela apresenta um documento intitulado como “laudo pericial” no qual verifica-se às fls. 14 (fls. 270 dos autos), no item 6.2, o “profissional” responsável apresenta o que entende como “pagamento”.

Compulsando esse documento (fls. 270 e 271), constata-se que a relação dos documentos fiscais, objeto do lançamento, indicando a forma do pagamento, ou seja, se em uma, em duas ou em três vezes, o valor das parcelas e o valor total. Porém, sem qualquer comprovação documental quanto à movimentação de recursos financeiros, apenas com essas indicações de informações, o “profissional” responsável conclui: “*Assim, podemos atestar que a compradora “ORGANIZAÇÕES ALMEIDA LTDA” efetuou o pagamento das Notas Fiscais emitidas conforme demonstrado acima e duplicatas apresentadas para Perícia e que seguem em anexo*”.

Importante esclarecer que, segundo a doutrina, “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

O primeiro aspecto abordado pelo autor acima diz respeito ao julgador não possuir conhecimentos técnicos para chegar a um convencimento sobre o mérito do litígio.

O caso em tela nem chega a este estágio, tendo em vista que não foram carreados aos autos documentos suficientes para se analisar a regularidade e efetividade das supostas operações envolvidas.

Repisa-se, por importante, que a juntada de cópias de duplicatas sem qualquer respaldo quanto à comprovação do pagamento por intermédio de movimentação de numerário não tem o condão de comprovar a realização das operações.

E, não se necessita de qualquer conhecimento técnico específico para se chegar a tal conclusão.

A perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Nesse sentido, se os Sujeitos Passivos trouxessem aos autos a comprovação da movimentação de numerários para pagamentos das operações, não haveria, por conseguinte, necessidade de se buscar a análise de profissional especializado, tendo em vista que este Órgão Julgador lida rotineiramente com esse tipo de prova e análise.

A Impugnante/Autuada alega que os remetentes das mercadorias, relativas às notas fiscais declaradas falsas ou ideologicamente falsas, com exceção da empresa Progresso Equipamentos de Segurança Ltda, encontravam-se em situação cadastral devidamente regular perante o cadastro de contribuintes da SEF/MG.

Contudo, observando-se os motivos de publicação dos atos declaratórios, conclui-se que a simples informação de estarem as empresas com *status* de “habilitado” não faz qualquer diferença.

Os três motivos utilizados pela Fiscalização para publicação dos atos declaratórios são os seguintes: falta de autorização para impressão de documentos fiscais, contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento e contribuintes que encerraram irregularmente suas atividades.

Portanto, qual efeito teria a alegação da Defesa de que os contribuintes emitentes dos documentos fiscais declarados falsos ou ideologicamente falsos encontravam-se na condição de “habilitado” tendo em vista que os documentos fiscais não possuíam autorização para serem impressos.

Em relação ao motivo de encerramento irregular das atividades do estabelecimento, verifica-se que após o estabelecimento não mais existir fisicamente, suas notas fiscais autorizadas são utilizadas fraudulentamente por terceiros, também sem qualquer respaldo legal das supostas operações neles representadas.

No outro motivo, solicita-se inscrição estadual para contribuinte utilizando-se de informações falsas, sem sequer existir o estabelecimento fisicamente, com intuito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apenas de obter autorização para impressão de documentos fiscais que são utilizados de forma fraudulenta, apenas para fabricar créditos de ICMS.

Portanto, essas são as operações em que a Impugnante/Autuada sustenta, apenas, que as inscrições estaduais encontravam-se na condição de “habilitado”. Verifica-se, pois, que em relação a essas supostas operações “acobertadas” por documentos fiscais nessas condições, ela alega serem operações regulares, porém não apresenta qualquer comprovação fática ou documental da efetividade dessas operações.

Reiterando, a apresentação de cópias de duplicadas sem qualquer confirmação por intermédio de movimentação de numerários não se presta a afastar a acusação fiscal baseada nos fundamentos expostos dos atos declaratórios devidamente publicados.

Sustenta, também, a Impugnante/Autuada que alguns documentos fiscais são notas fiscais eletrônicas “chanceladas” pela Fiscalização.

Ora, a Fiscalização somente autoriza a emissão da NF-e, mas não homologa/legitima seu conteúdo. Dessa forma, uma NF-e que tenha seu uso autorizado significa, simplesmente, que a Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais (SEF/MG) recebeu uma declaração da realização de uma determinada operação comercial a partir de determinada data e que verificou, previamente, determinados aspectos formais (autoria, formato e autorização do emitente) daquela declaração, não se responsabilizando, em nenhuma hipótese, pelo aspecto de mérito dela, que é de inteira responsabilidade do emitente do documento fiscal.

Cumprе ressaltar que Súmula nº 509 do STJ, publicada em 31/03/14, ratifica integralmente o lançamento ao legitimar a publicação posterior dos atos declaratórios e considerando-se que em nenhum momento os Sujeitos Passivos comprovam a efetiva realização das operações:

STJ

SÚMULA 509

É LÍCITO AO COMERCIANTE DE BOA-FÉ APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, QUANDO DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA.
(GRIFOU-SE)

Portanto, conforme previsão da legislação e, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, não tendo os Sujeitos Passivos apresentado comprovação fática ou documental da efetividade dessas operações ou prova concludente do recolhimento do imposto na origem, legítima a exigência do ICMS e das multas de Revalidação e Isolada, esta última prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

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

(...)

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

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 efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pela utilização de documento fiscal declarado ideologicamente falso para efeito de aproveitamento indevido de créditos do imposto, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais.

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

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

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

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

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

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

A aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, assevera-se que os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º do art. 5º da Lei

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federal nº 9.430/96 determinam tal imposição, sendo disciplinada, no âmbito do Estado de Minas Gerais, pela Resolução nº 2.880/97, conforme art. 2º, inclusive quanto ao seu termo inicial (primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento):

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

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

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

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

Com relação à responsabilidade do sócio-administrador da empresa, Sr. Adelmo Soares de Almeida, conclui-se, sem muito esforço, que houve a prática de fraude contra a Fazenda Pública Estadual visando à supressão ou redução do ICMS devido.

O Coobrigado sócio-administrador manteve-se a frente da empresa autuada por todo o período objeto das exigências fiscais, conforme 8ª alteração contratual (fls. 165/172).

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, 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:

(...)

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.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Dessa forma, quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos sócios-gerentes, administradores, diretores, dentre outros, na dicção do art. 135, III do Código Tributário Nacional (CTN) que 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.

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

O Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que quando há infração à lei, os sócios gerentes, administradores e outros

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621 / MG, julgado em 2.007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE.

No mesmo sentido, o TJ/RS nos embargos infringentes nº 594124984, 1º Grupo de Câmaras Cíveis, decidiu:

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

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

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

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

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

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

Assim, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do sócio-administrador como coobrigado.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estadual, sustentou oralmente a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 22 de janeiro de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Maria Vanessa Soares Nunes
Relatora**

CC/MIG