

Acórdão: 17.782/06/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010112425-58
Impugnante: Autorecape Ltda
Coobrigado: Geovani Miranda Franco
Proc. S. Passivo: Gilberto Asdrúbal Neto/Outros
PTA/AI: 01.000144537-79
Inscr. Estadual: 194.054765-0095
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL - EMISSÃO IRREGULAR. Constatado a emissão de notas fiscais que não correspondem a uma efetiva saída de mercadoria do estabelecimento. Infração caracterizada nos termos do artigo 15, Anexo V do RICMS/96. Correta a Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso III, da Lei nº 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EXTRAVIO DE LIVRO FISCAL. Constatado o extravio de livros Registro de Saídas relativos ao período de agosto/2001 a outubro/2002, ensejando a cobrança da Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XI, da Lei nº 6763/75. Infração caracterizada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COOBRIGADO. Correta a eleição do Contador como coobrigado pelo crédito tributário, devendo, contudo, restringir sua responsabilidade à penalidade capitulada no art. 55, inciso XI, da Lei 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação, lavrada em 01/03/04 versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – Emissão pela Autuada de 29 notas fiscais relacionadas às fls. 09 e 10, durante o período de agosto/2001 a outubro/2002, destinadas à empresa Empreendimentos Rodeiro Ltda, relativas à venda de pneus novos, sem a efetiva saída dos citados produtos. Referidos documentos foram obtidos junto à mencionada destinatária. (Exigência da MI capitulada no artigo 55, inciso III da Lei 6763/75.)

2 – Extravio dos livros Registro de Saídas do período autuado (agosto/2001 a outubro/2002) e das notas fiscais destinadas à empresa Empreendimentos Rodeiro Ltda (Exigência da MI capitulada no artigo 55, inciso XI da Lei 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 98/100.

O Fisco se manifesta às fls. 106/110, refutando as alegações da Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada dia 17/09/04, deliberou pela remessa dos autos à Advocacia-Geral do Estado para que esta se pronunciasse acerca do Mandado de Segurança impetrado pelo Sr. Geovani Miranda Franco (Coobrigado), citado pelo Fisco às fls. 108 dos autos.

A Advocacia-Geral do Estado esclarece às fls. 120 que o mencionado Mandado de Segurança encontra-se arquivado desde 29/03/05, não interferindo, portanto, no deslinde da questão.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada dia 31/01/06, deliberou pela remessa dos autos à Advocacia-Geral do Estado para: 1) apreciar o despacho de fls. 120, à luz do § 2º, do art. 3º da Resolução AGE n.º 152, de 04/08/05; 2) promover a juntada de cópia da petição inicial e decisão judicial relativas ao Mandado de Segurança.

A Advocacia-Geral do Estado atende as solicitações supracitadas através do Parecer 014/2006 (fls. 129), Ofício 2303-06/AGE/Ipatinga (fls. 130 e 131) e da juntada de documentos de fls. 132/148).

DECISÃO

DA PRELIMINAR

Argumenta a Impugnante que teria protocolizado junto à Delegacia Fiscal – AF de Ipatinga, denúncia espontânea em 12/06/03, cuja cópia anexa às fls. 101, em relação ao objeto da autuação (fls. 101), revelando-se, portanto, incabível a aplicação de qualquer penalidade.

Entretanto, razão não lhe assiste, posto que anteriormente ao protocolo da citada “denúncia” o Fisco já havia lavrado em 30/05/03 o Termo de Apreensão e Depósito – TAD n.º 002929 (fls. 02), recebido pela Autuada nesta mesma data. Através de referido TAD foram apreendidos diversos documentos fiscais no estabelecimento ora autuado. Efetivamente não foram apreendidas as vias fixas das notas fiscais (relacionadas às fls. 09 e 10) objeto da autuação, uma vez que estas se encontram extraviadas, conforme se extrai dos seguintes documentos: “3ª Intimação Autorecape 091/2003” (fls. 11), Resposta à citada intimação (doc. de fls. 82) e da irregularidade do “item 2 do AI”).

Sobre o “Início da Ação Fiscal” e “Denúncia Espontânea” dispõem os art. 51, inciso II, 52 e art. 167, todos da CLTA/MG - Dec. 23.780/84:

“Art. 51 - A autoridade fiscal que proceder diligência que inicie medida de fiscalização, para verificação do cumprimento de obrigação tributária, lavrará, conforme o caso:

(...)

II - Termo de Apreensão e Depósito (TAD), no qual será descrito, sumariamente e com clareza, a mercadoria e respectivo valor, o objeto ou o documento, inclusive arquivo magnético, apreendido:”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 52 - O TIAF ou o termo lavrado na forma do § 1º do artigo 51 terá validade por 90 (noventa) dias, prorrogáveis por até igual período mediante ato formal de servidor fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização”.

“Art. 167 - O contribuinte que, **antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização**, procurar espontaneamente a repartição fiscal de sua circunscrição para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época deverá proceder na forma deste Título.” (gn)

Ademais, a denúncia de fls. 101, refere-se tão somente a 12 notas fiscais, enquanto que a autuação contempla 29 documentos fiscais.

Além do mais, por se tratar de documentos fiscais emitidos que propiciam crédito de ICMS ao destinatário, a denúncia espontânea somente prevaleceria se acompanhada da prova de recolhimento do tributo, nos termos do inciso I, do art. 169 da CLTA/MG.

Vê-se que a denúncia protocolizada não obedeceu às disposições contidas no art. 167 da CLTA/MG - Dec. 23.780/84, não tendo, por conseguinte o alcance almejado pela Impugnante.

Assim sendo, rejeita-se a prefacial argüida.

DO MÉRITO

Exige-se no vertente trabalho fiscal muitas isoladas, capituladas no art. 55, incisos III e XI da Lei 6763/75 (a seguir reproduzidos), face à constatação de emissão pela Autuada das notas fiscais relacionadas às fls. 09 e 10, relativas a vendas de pneus novos para a empresa “Empreendimentos Rodeiro Ltda.”, sem a correspondente saída das mercadorias, bem como o extravio dos livros Registro de Saídas e notas fiscais destinadas a Empreendimentos Rodeiro Ltda concernentes ao período de agosto/2001 a outubro/2002.

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

(...)

III - por emitir documento fiscal que não corresponda efetivamente a uma saída de mercadoria, a uma transmissão de propriedade desta ou ainda a uma entrada de mercadoria no estabelecimento - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XI - por falsificar, adulterar, **extraviar** ou inutilizar **livro fiscal**, bem como não entregá-lo após a aplicação da penalidade prevista no inciso VII do art. 54 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco;" (gn)

Insta destacar que, a 1ª via de todas as notas fiscais objeto da autuação foram apreendidas no estabelecimento supostamente destinatário das mercadorias, empresa "Empreendimentos Rodeiro Ltda", localizada no município de Sete Lagoas/MG, conforme se extrai do relatório do Auto de Infração e da "Guia de Expedição - Modelo B" (documento de fls. 13), relativa à remessa das notas fiscais apreendidas pelo Fisco da DF/Sete Lagoas para a DF/Ipatinga.

Depreende-se do exame das cópias das notas fiscais autuadas (relativas a vendas de pneus novos), acostadas às fls. 14/42, que não há qualquer carimbo de Postos Fiscais naqueles documentos, além do campo relativo ao veículo transportador não estar preenchido.

Na tentativa de demonstrar a efetividade das operações a Autuada "fabricou" as duplicatas de fls. 43/62, porém após o recebimento do TAD de fls. 02, apresentou a denúncia espontânea de fls. 101, para justificar 12 (doze) das operações como sendo de prestação de serviço de recapagem de pneus. No entanto, intimada mediante documento de fls. 11 a apresentar as notas fiscais de entrada dos pneus remetidos para recauchutagem pelo contribuinte "Empreendimentos Rodeiro Ltda", a Autuada afirmou às fls. 82 que tais documentos não se encontravam em seu poder.

Importante acrescentar que a Autuada, atendendo intimação do Fisco, esclareceu através do documento de fls. 82, que não adquiriu pneus novos nos últimos seis meses, bem como afirmou que não efetuou vendas de referidos produtos para a empresa "Empreendimentos Rodeiro Ltda".

Do exposto percebe-se que o Fisco corretamente exigiu a penalidade capitulada no art. 55, inciso III da Lei 6763/75, relativamente à primeira irregularidade apontada no Auto de Infração.

Quanto ao extravio dos livros fiscais os argumentos da Impugnante são no sentido de que a multa isolada exigida, estatuída no art. 55, inciso XI da Lei 6763/75 somente vigorou a partir de 06/08/03, com o advento da Lei 14.699/03, não sendo aplicável, portanto, ao extravio de livros relativos aos exercícios de 2001 e 2002.

Não lhe assiste razão. A redação do inciso XI do art. 55 com efeitos no período, dispõe *in 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:

XI - por falsificar, adulterar, extraviar ou inutilizar livro fiscal, bem como não entregá-lo após a aplicação da penalidade prevista no inciso VII do art. 54 desta Lei - 40% (quarenta por

cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco”;

Fora isso, a ocorrência do fato gerador da obrigação acessória, pertinente ao extravio dos livros fiscais somente se efetivou após as intimações efetuadas pelo Fisco à Autuada, em 17/12/03 (doc. de fls. 79 e 80), para apresentar referidos livros.

Sobre “Obrigação e fato gerador” e “Obrigações de adimplemento exigido pela lei e obrigações de adimplemento subordinado a providência do sujeito ativo” nos ensina o mestre Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro – 9ª Edição, Editora Saraiva, pág. 244 a 246):

“2.3 Obrigação e fato gerador

Ora, tanto a obrigação principal quanto a obrigação acessória “decorrem da legislação tributária”, e ambas supõem, para nascerem, que ocorra o pressuposto de fato legalmente definido (fato gerador). Ou seja, em ambos os casos, requer-se a ocorrência de um fato (legalmente qualificado) para surgir o dever jurídico (do sujeito passivo) de prestar algo (dar, fazer ou não fazer) em proveito do sujeito ativo, podendo esse dever jurídico ter por objeto dar ao sujeito ativo uma quantia em dinheiro ou de outro modo satisfazê-lo, para atender ao seu interesse de fiscalizar e de arrecadar as prestações que lhe sejam devidas.

(...)

2.5 Obrigações de adimplemento exigido pela lei e obrigações de adimplemento subordinado a providência do sujeito ativo.

(...)

Com as obrigações acessórias ocorre um fenômeno análogo. Elas também nascem com a ocorrência do respectivo fato gerador e devem ser satisfeitas uma vez presentes os pressupostos materiais que lhes dão nascimento. **Porém, há obrigações acessórias cujo nascimento pode depender de uma providência do sujeito ativo.** Ao contrário da obrigação de, por exemplo, emitir uma nota fiscal em razão da venda de uma mercadoria (que nasce com a ocorrência do fato gerador dessa obrigação: a venda mercantil), a obrigação de atender a um pedido de informações formulado pelo sujeito ativo nasce da conjugação de duas circunstâncias de fato: uma é a de o sujeito passivo estar na situação material que, em face da legislação, o submete ao dever de prestar informações, **e a outra é a efetiva formulação do pedido pelo sujeito ativo.** Em ambos os casos, a obrigação surge com a presença, no mundo dos fatos, dos pressupostos necessários ao nascimento do dever jurídico (de emitir documento, de prestar informações

etc.), mas na segunda hipótese, esse conjunto de fatos é integrado por um pedido do sujeito ativo.

Já a obrigação acessória de, por exemplo, atender ao pedido de informações do sujeito ativo não nasce se e enquanto a solicitação não for apresentada.”

Desta forma, corretamente aplicável as disposições contidas no art. 55, inciso XI da Lei 6763/75, com a nova redação advinda da Lei 14.699/03.

A obrigatoriedade de apresentar o livro Registro de Saídas ao Fisco encontra-se estatuída no art. 16, inciso III da Lei 6763/75.

Não é por demais repetir que, tanto a Autuada como o Coobrigado (Contabilista) foram intimados, doc. de fls. 79 e 80, a apresentar referidos livros e não o fizeram. Naquela ocasião afirmou a Autuada (doc. de fls. 79) que, “os livros solicitados não se encontra no estabelecimento”. Mediante documento de fls. 81, informou o Coobrigado que: “não detém em seu poder o livro de Registro de Saídas de Mercadorias dos anos de 2001 e 2002”.

Importante acrescentar que, na “4ª Intimação Autorecape 005/2004” - fls. 04 (recebida pela Autuada em 13/01/04 - AR de fls. 05), ordenou o Fisco que a Autuada fizesse a “recomposição dos livros de saída de mercadorias do período de janeiro/2001 a dezembro/2002”, nos termos do art. 16, inciso XVI da Lei 6763/75, a seguir transcrito.

“Art. 16 – São obrigações do contribuinte:

(...)

XVI - recompor livros fiscais e arquivos com registros eletrônicos, na hipótese de extravio, roubo, furto, perda ou inutilização, por qualquer motivo, na forma e no prazo previstos em regulamento.”

Frisa-se que o Coobrigado/Contabilista mantém apenas a guarda dos livros fiscais da Autuada, conforme se comprova pela Declaração Cadastral do Contabilista e Empresa Contábil, doc. de fls. 84 e 85.

Assim, deve-se restringir a responsabilidade do Coobrigado à penalidade capitulada no artigo 55, inciso XI, da Lei nº 6763/75 (extravio dos livros Registro de Saídas), eximindo-o da responsabilidade inerente à emissão de notas fiscais que não correspondem a uma efetiva saída de mercadoria, pois a ação de fazer presente no tipo tributário contido no comando do inciso III, do artigo 55, da Lei nº 6763/75 diz respeito a ato unilateral do emitente do documento fiscal (a Autuada), não comportando repasse ao contabilista.

Legítimas, portanto, as exigências fiscais, não sendo aplicável ao caso em exame o disposto no art. 211 do RICMS/02, uma vez não se tratarem de infrações conexas com o mesmo fato que lhes deram origem.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a prefacial argüida. Vencidos, em parte, os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Revisora) e Antônio César Ribeiro, que admitiam a denúncia espontânea apresentada, em relação às notas fiscais noticiadas no documento de fls. 101. No mérito, também pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para restringir a responsabilidade do Coobrigado à penalidade capitulada no artigo 55, inciso XI, da Lei nº 6763/75, mantendo-se as demais exigências fiscais. Vencidos, em parte: a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio (Relatora), que o julgava procedente; os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Revisora) e Antônio César Ribeiro, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir o Coobrigado do pólo passivo da obrigação tributária, bem como excluir a MI inerente às notas fiscais relacionadas no documento de fls. 101. Designado Relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima. Participaram do julgamento, além do signatário os Conselheiros supracitados.

Sala das Sessões, 22/08/06.

**Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator Designado**

RNL/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.782/06/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010112425-58
Impugnante: Autorecape Ltda.
Coobrigado: Geovane Miranda Franco
Proc. S. Passivo: Gilberto Asdrúbal Neto/Outro
PTA/AI: 01.000144537-79
Inscr. Estadual: 194.054765-0095
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pela Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Inicialmente vale ressaltar que a divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Exige-se no vertente Auto de Infração “Multas Isoladas”, capituladas no art. 55, incisos III e XI da Lei 6763/75, face à constatação pelo Fisco das seguintes infrações:

1 – Emissão pela Autuada de 29 notas fiscais relacionadas às fls. 09 e 10, durante o período de agosto/2001 a outubro/2002, destinadas à empresa Empreendimentos Rodeiro Ltda., relativas à venda de pneus novos, sem a efetiva saída dos citados produtos. Referidos documentos foram obtidos junto à mencionada destinatária. (*Exigência da MI capitulada no art. 55, inciso III da Lei 6763/75.*)

2 – Extravio do Livro Registro de Saídas do período autuado (agosto/2001 a outubro/2002) e das notas fiscais destinadas à empresa Empreendimentos Rodeiro Ltda. (*Exigência da MI capitulada no art. 55, inciso XI da Lei 6763/75.*)

O Fisco incluiu no pólo passivo da obrigação tributária a empresa Autorecape Ltda. (na condição de Autuada) e o Sr. Geovane Miranda Franco (como Coobrigado).

Quanto à responsabilidade da Autuada pelo presente crédito tributário não houve divergência de votos.

A divergência entre o presente voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência restringe-se à responsabilidade conferida ao Coobrigado quanto à penalidade exigida em relação à infração do “**item 1 do Auto de Infração**”.

Extrai-se das “Declarações Cadastrais do Contabilista e Empresa Contábil”, anexadas às fls. 84 e 85 dos autos, que o Sr. Geovane Miranda Franco era contador da empresa ora Autuada no período compreendido entre **01/11/99 e 01/12/03**,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilizando-se, portanto, pela escrituração e guarda dos livros fiscais em seu escritório.

Outrossim, da análise da “Petição Inicial” constante da Ação de Mandado de Segurança impetrado pelo Sr. Geovane Miranda Franco (acostada às fls. 132/137), comprova-se que o mesmo prestava serviço contábil para a Autuada.

Ora, a escrituração do Livro Registro de Saídas só é possível mediante a extração de dados constantes das notas fiscais de saídas emitidas pelo Contribuinte.

Percebe-se através do exame de “Parte” do Livro Registro de Saídas (relativo ao período de setembro/2002 a abril/2003), obtido pelo Fisco no escritório do Sr. Geovane Miranda Franco, que nele encontravam-se registradas notas fiscais emitidas pela Autuada **a partir do n.º 000.561** (fls. 64/78), as quais pertencem ao bloco de notas fiscais posterior àquele em que estavam inseridos as notas fiscais objeto da irregularidade do “item 01 do Auto de Infração”.

Importante frisar que, nos termos do art. 142, Parte Geral, do RICMS/02, *“os blocos serão usados pela ordem de numeração dos documentos, sendo que nenhum bloco será utilizado sem que o anterior esteja simultaneamente em uso, ou já tenha sido utilizado, ressalvados os casos previstos na legislação”*.

Outrossim, o art. 173, do Anexo V, Parte 1 do RICMS/02, determina que, *“a escrituração do Livro Registro de Saídas deve ser feita em ordem cronológica, segundo a data de emissão dos documentos fiscais”*.

Dos fatos narrados constata-se que o Sr. Geovane Miranda Franco (responsável pela escrituração dos citados documentos), **no mínimo** teria sido **“omisso”**, em relação ao registro no livro próprio das notas fiscais n.º 00.162, 000.163, 000.168, dentre outras (objeto da primeira irregularidade apontada no AI), cujas cópias encontram-se acostadas às fls. 14/42.

Ademais, não teria o referido contador zelado sequer pela **correta emissão** e contabilização dos documentos fiscais da Autuada, conforme restou demonstrado.

Adverte-se que, o contador é o profissional que tem por obrigação orientar seus clientes sobre a emissão de documentos fiscais, tal obrigação deixou de ser cumprida.

A responsabilidade do Sr. Geovane Miranda Franco pelo vertente crédito tributário encontra-se alicerçada nas disposições contidas no art. 21, inciso XII da Lei 6763/75 (a seguir transcrito), haja vista que a “omissão” retro mencionada **concorreu para o não recolhimento do ICMS destacado nas notas fiscais** objeto da irregularidade do “item 01 do Auto de Infração”, cuja **emissão deu-se única e exclusivamente para transmissão indevida de créditos do ICMS**.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“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.”

Vale esclarecer que, o imposto destacado nas notas fiscais de fls. 12/42 foi **indevidamente creditado** pela destinatária “Empreendimentos Rodeiro Ltda.” – I.E. n.º 672.453033-0002 (conforme demonstrado às fls. 63 dos autos), porém o Fisco através do AI de n.º 01.000143118-77 (cópia de fls. 88 e 89) estornou tais valores.

Por derradeiro, frisa-se que consta dos autos às fls. 96, 01(uma) via do Aviso de Recebimento – AR (dos Correios), que confirma o recebimento do presente Auto de Infração pelo Coobrigado, o qual não interpôs Impugnação.

Legítimas, portanto, as exigências fiscais, bem como a atribuição de responsabilidade à Autuada e Coobrigado pelo crédito tributário em tela.

Diante disso, julgo procedente o Lançamento.

Sala das Sessões, 22/08/06.

Aparecida Gontijo Sampaio
Conselheira

Acórdão: 17.782/06/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010112425-58
Impugnante: Autorecape Ltda
Coobrigado: Geovani Miranda Franco
Proc. S. Passivo: Gilberto Asdrúbal Neto/Outros
PTA/AI: 01.000144537-79
Inscr. Estadual: 194.054765-0095
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Relata o Auto de Infração que, em diligência no estabelecimento epigrafado, foram constatadas as seguintes irregularidades:

- emissão de NF venda de pneus novos, tendo por destinatário 'Empreendimentos Rodeiro Ltda.', gerando créditos fictícios de ICMS – NF não corresponderam a efetivas saídas de mercadorias;
- extravio de livros fiscais de saída e das mencionadas NF.

Período: agosto/01 a out./02

Instruíram a peça de acusação os documentos abaixo arrolados:

- AI lavrado em 01.03.04 (fls. 06-07) – recebido em 03.03.04 (fl. 95-96);
- TAD n. 002929 de 30.05.03 (fl. 02) – documentos fiscais;
- TIAF n. 115024 de 08.01.04 – recebimento em 13.01.04 (fl. 05);
- 4^a intimação – recomposição e apresentação do LRS (fl. 04) – recebida em 23.01.04 (fl. 05);
- planilha – NF sem efetiva saída de merc. (fls. 09-10) – colunas: destinatário (IE 672453033.00-02) – data – NF e valor – MI (55 III e XI);
- 3^a intimação – esclarecimentos e apresentação de via fixa das NF (fl. 11) – recebida em 24.12.03 (fl. 12);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cópia das NF autuadas (fls. 14-42) – 1ª via/destinatário – produtos: pneus, câmaras de ar e protetores de aro;
- cópia de duplicatas (fls. 43-62);
- cópia do LRS (fls. 64-78);
- intimação – apresentação do LRS 2001-02 (fls. 79-80) – recebido em 17.12.03;
- respostas do contribuinte (fls. 81-82) – não detém o LRS 2001-02 – não pode apresentar os livros e as vias fixas das NF, por não estarem em seu poder/não adquiriu pneus novos nos últimos 06 meses/não vendeu pneus novos para Empreendimentos Rodeiro;
- declaração cadastral do contabilista e empresa contábil (fls. 84-85) – *coobrigado*;
- Memo n. 005/2004 (fls. 86-87) – ref. à emissão de NF gratuitas – objeto social: reforma e recapagem de pneus, sob encomenda / não possui estoque de pneus novos e não os vende;
- contrato social (fls. 91-92) – objeto social: *“recondicionamento de pneumáticos, serviços de manutenção e reparação de veículos e o comércio de pneumáticos e câmaras de ar”* – administração a cargo do sócio Haroldo Hermes de Vasconcelos.

Defendeu-se o contribuinte sob o argumento de que protocolou, em 12.06.03, junto a DF – AF III de Ipatinga, denúncia espontânea relativa ao fato em que se funda a ação fiscal (Impugnação de fls. 98-100).

- denúncia espontânea (fls. 101) – deixou de registrar as NF 000429, 000447, 000453, 000468, 000473, 000483, 000496, 000534, 000538, 000541 e 000549, emitidas para Empreendimentos Rodeiro, tendo como natureza da operação, erroneamente, venda de pneus e acessórios, quando se tratava de prestação de serviços de recauchutagem; - promoveu os lançamentos nos livros fiscais de forma adequada e retificou as DAPIs;

Respondeu o agente fiscal (fls. 106-110) que, quando da denúncia espontânea, em 12.06.03, a empresa já estava sob ação fiscal – TAD emitido em 30.05.03 (CLTA art. 55 e CTN art. 138).

Não cabe razão ao Fisco mineiro.

Confira-se a data dos atos firmados pelo agente da Fazenda:

- Termo de Apreensão e Depósito – TAD: 30.05.2003;
- Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF: 13.01.2004;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Intimações: 17.12.2003, 24.12.2003 e 23.01.2004;

- Auto de Infração: 03.03.2004.

Observe-se que, entre a apreensão de documentos e a primeira intimação, transcorreram quase 07 (sete) meses. E, entre aquela e a lavratura do competente termo de início de ação fiscal, praticamente 08 (oito) meses.

Como dito pelo próprio fiscal,

“a continuidade da verificação, tendo em vista inúmeras outras atividades deste fiscal (...), só foi possível em janeiro de 2004” (fl. 108).

Ora, de fato, o art. 55 da CLTA afasta a possibilidade de denúncia espontânea – se configurado o início de ação fiscal. *Ipsis litteris*:

Art. 55 - O início da ação fiscal exclui a possibilidade de denúncia espontânea de infração relacionada com o objeto e o período da fiscalização a ser efetuada.

Efeitos a partir de 26/10/2005:

Parágrafo único - Para os efeitos do *caput* deste artigo, a adoção dos procedimentos previstos nos incisos II e III do *caput* do art. 54 não implica início de ação fiscal, ficando excluída a possibilidade de denúncia espontânea após a emissão do TIAF, nas hipóteses previstas no inciso II do § 4º e no inciso II do § 7º do mesmo artigo.

No entanto, uma fiscalização não pode se estender indefinidamente no tempo.

Assim, mesmo que se considerasse que o Termo de Apreensão e Depósito tem o condão de suspender o direito à denúncia espontânea – e não o tinha –, teria ele perdido sua eficácia em razão do transcurso de tão longo lapso temporal.

Veja-se o que determina a CLTA/MG:

Art. 52 - O AIAF ou o auto lavrado na forma do § 1º do art. 51 terá validade por 90 (noventa) dias, prorrogáveis por até igual período mediante ato formal de servidor fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

Efeitos de 16/04/2004 a 05/09/2006

"Art. 52 - O TIAF ou o termo lavrado na forma do § 1º do artigo 51 terá validade por 90 (noventa)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dias, prorrogáveis por até igual período mediante ato formal de servidor fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização."

Parágrafo único - Esgotado o prazo previsto neste artigo, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Em outras palavras, perfeitamente válida a denúncia espontânea protocolada pelo contribuinte, afastando as exigências relativas a seu objeto (emissão de 11 notas fiscais consignando, como natureza da operação, venda de pneus novos, quando se tratava de serviços de recauchutagem – parte do item 01 do AI).

CLTA/MG:

Art. 170 - A comunicação prévia, regularmente complementada, constitui denúncia espontânea excludente da exigência de multa de revalidação ou de multa isolada por infração a obrigações acessórias, a que corresponda a falta confessada.

Parágrafo único - Fica dispensada de comunicação prévia a escrituração intempestiva de nota fiscal nos Registros de Entradas e de Saídas de mercadorias, desde que feita no período de apuração do imposto e sem finalidade de burlar o fisco.

Diverge o presente voto, ainda, quanto à manutenção, no pólo passivo, do coobrigado, Sr. Geovane Miranda Franco.

Explica-se.

Reza a Lei Estadual n.º 6763/75 que:

Art. 21 - (...)

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Tal comando encontra suporte no artigo 135 do Código Tributário Nacional, norma geral de direito tributário. *In verbis*:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

II - os mandatários, prepostos e empregados

Este dispositivo está inserido no capítulo da Responsabilidade Tributária, especificamente na seção da Responsabilidade de Terceiros.

Discute-se se o simples inadimplemento das obrigações tributárias, pelas pessoas jurídicas, configuraria a 'infração de lei' referida nos artigos supracitados, ou se seria pressuposto de aplicabilidade deste dispositivo a comprovação da má-fé, abuso de poder ou excesso de mandato nos atos de gestão das pessoas arroladas.

A resposta a este questionamento é dada pela ilustre jurista Mizabel Derzi, ex-Procuradora Geral do Estado de Minas Gerais. Confira-se:

"(...) O ilícito é assim prévio ou concomitante ao surgimento da obrigação (mas exterior à norma tributária) e não posterior, como seria o caso do não pagamento do tributo. A lei que se infringe é a lei comercial ou civil, não a tributária, agindo o terceiro contra os interesses do contribuinte". (BALEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi*. 11ª edição. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1999, p. 756.)

Segundo a abalizada doutrina de Pontes de Miranda:

"Direito é sistema de regras, sistema lógico, que satisfaz as exigências metodológicas de coerência, ou lógicas de *consistência*. As regras jurídicas não de construir sistema. Nenhuma regra jurídica é sozinha, nenhuma é gota, ainda quando tenha sido o artigo ou parágrafo único de uma lei. Cairia, como gota, no copo cheio de líquido colorido, e a sua cor juntar-se-ia às das outras gotas que lá se pingaram, noutros momentos".

Entender que o simples inadimplemento da obrigação tributária seria suficiente para desencadear a responsabilidade tributária em foco seria pinçar, do sistema jurídico, um único dispositivo e analisá-lo separada e literalmente.

Tomando-se a '*ratio juris*', o elemento que desencadeará a responsabilidade é a infringência dos deveres de fiscalização, de representação e de boa administração, que deveriam ser exercidos com diligência e zelo, seja por ação ou omissão.

Tal se faz claro pela singela leitura do dispositivo da lei estadual, que impõe a responsabilidade do contabilista "*em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé*".

Diante disto, depara-se com um aspecto processual relevante.

Nos termos do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, o ônus de prova recai sobre o autor quanto ao fato constitutivo de seu direito. Assim, a inclusão do contabilista, como coobrigado da obrigação tributária, depende da prova da prática de fato específico, em outras palavras, da prova de ocorrência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nos quais se tenha vislumbre a presença de dolo ou má-fé.

O ônus da prova, no caso em apreço, não pode ser invertido, permanecendo sob encargo da Fazenda Pública.

Neste sentido caminha a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, como se pode verificar pelas decisões abaixo mencionadas.

RESP 750827/SP

RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ART. 135, III, CTN. REDIRECIONAMENTO. **RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE**. LIMITES. EXCESSO DE PODER. INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

1. AUSÊNCIA DE COMBATE AO ÚNICO FUNDAMENTO DO ARESTO RECORRIDO PARA AFASTAR A ALEGADA DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DA INTELIGÊNCIA DAS SÚMULAS 283 E 284 DO STF.

2. SEM PROVAS DE QUE O REPRESENTANTE DA SOCIEDADE AGIRA COM EXCESSO DE MANDATO OU INFRINGÊNCIA À LEI OU AO CONTRATO, NÃO HÁ DE REDIRECIONAR-SE PARA ELE A EXECUÇÃO.

3. O MERO INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO DE PAGAR **TRIBUTOS** NÃO CONSTITUI INFRAÇÃO LEGAL CAPAZ DE ENSEJAR A **RESPONSABILIDADE** PREVISTA NO ARTIGO 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

4. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E PROVIDO.

(2ª T. – REL. MINISTRO CASTRO MEIRA – JULG. EM 15/08/2006 – PUBL. DJ 25.08.2006 P. 324)

Apresentam a mesma fundamentação, entre outros, os acórdãos: EDcl no **REsp 724077** / SP; AgRg no **REsp 819934** / ES; **REsp 831380** / SP; Recurso Especial n.º 513555/PR; **REsp 732143**/SC (1ª T. – rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – julg. em 06.09.2005 – publ. DJ 19.09.2005 p. 216); **REsp 415329** (DJU de 06.06.2006 p. 137); **REsp 832875** (DJ de 30.06.2006 p. 196); **REsp 838598** (DJ de 28.08.2006 p. 244).

Ademais, como dito alhures, para se ter a responsabilidade pessoal do contabilista, imprescindível, também, a prova da existência de dolo ou má-fé, o que não transparece documentalmente nos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pede-se vênia para, novamente, remeter a fundamentação ao órgão responsável pela guarda e interpretação da legislação infraconstitucional, o Superior Tribunal de Justiça.

AGRG NO RESP 739717/MG

.PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO. ATO COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL, ESTATUTO, OU QUE REDUNDE NA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. CONDUTA DOLOSA OU CULPOSA. COMPROVAÇÃO.

I - A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA FIRMOU ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE O DIRETOR, GERENTE OU REPRESENTANTE DE SOCIEDADE SÓ PODE SER RESPONSABILIZADO PELO NÃO-PAGAMENTO DE TRIBUTOS, RESPONDENDO COM O SEU PATRIMÔNIO, SE COMPROVADO, PELO FISCO, TER AQUELE PRATICADO, NO COMANDO DA SOCIEDADE, ATO COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL, ESTATUTO, OU, AINDA, QUE REDUNDE NA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE.

II - AS HIPÓTESES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTAS NO ARTIGO 135 DO CTN NÃO SE FUNDAM NO MERO INADIMPLEMENTO DA SOCIEDADE, MAS NA CONDUTA DOLOSA OU CULPOSA, ESPECIFICAMENTE APONTADA PELO LEGISLADOR, POR PARTE DO GESTOR DA PESSOA JURÍDICA. PORTANTO, DENTRE OS REQUISITOS PARA A CARACTERIZAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE, INCLUSIVE NA HIPÓTESE DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE, ESTÁ O ELEMENTO SUBJETIVO, OU SEJA, A ATUAÇÃO DOLOSA OU CULPOSA.

III - PRECEDENTES: RESP Nº 184.325/ES, REL. P/ ACÓRDÃO MIN. ELIANA CALMON, DJ DE 02/09/2002 E RESP Nº 260.524/RS, REL. MIN. HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ DE 01/10/2001.

IV - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

(1ª T. – REL. MINISTRO FRANCISCO FALCÃO – JULG. EM 02.08.2005 – PUBL. EM DJ 03.10.2005 P. 151)

Não fossem suficientes os argumentos tecidos, tem-se, ainda, que a responsabilidade do contabilista, nos termos do dispositivo citado pelo agente autuante (Lei 6763/75, art. 21, § 3º), limita-se ao pagamento do imposto. Exige-se, nos autos, apenas multa por descumprimento de obrigação acessória.

Não há previsão legal para responsabilização deste profissional na hipótese de exigência de multa isolada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo acima exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para, relativamente ao item 01 da autuação, excluir o objeto da denúncia espontânea, e, ainda, para afastar a responsabilidade do coobrigado, indevidamente incluído no pólo passivo.

Sala das Sessões, 22/08/06.

**Juliana Diniz Quirino
Conselheira**

jdq/vsf

CC/MIG