

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.423/10/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000155983-98  
Impugnação: 40.010122095-46, 40.010122096-27 (Coob.), 40.010122098-81 (Coob.), 40.010122097-08 (Coob.), 40.010121347-08 (Coob.)  
Impugnante: Friverde Indústria de Alimentos Ltda  
IE: 111289107.00-17  
JWT Empreendimentos e Participações Ltda. (Coob.)  
CNPJ: 08.747105/0001-10  
Marcelo Maciel Mendes (Coob.)  
CPF: 726.845.506-20  
Marcos Antônio Camatta (Coob.)  
CPF: 019.748.198-17  
Torlim Produtos Alimentícios Ltda (Coob.)  
IE: 001038331.00-40  
Proc. S. Passivo: Dahyl Freitas Guimarães Neto (Aut.)/Pedro Rodrigues Netto(Coob. Marcelo e Marcos)/Valtiva Maciel Mendes Lima/Outros (Coob. JWT)/Argemiro Florentino dos Santos/Outros (Coob.Torlim)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COOBRIGADOS –** Pelo que dos autos consta, não restou configurada a responsabilidade atribuída aos contabilistas Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes. De modo diverso, revela-se correta a inserção das empresas Torlim Produtos Alimentícios e JWT Empreendimentos e Participações Ltda no polo passivo da obrigação tributária.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO – OPERAÇÃO INTERNA E INTERESTADUAL – CARNE BOVINA.** Imputação fiscal por recolhimento a menor do ICMS em decorrência do aproveitamento indevido do crédito presumido, nas saídas internas e interestaduais de carne bovina e outras. Infração caracterizada nos termos do art.75, inc. IV, § 2º do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para retificação do valor do ICMS a recolher e adequação da base de cálculo da multa isolada, resultando em majoração do crédito tributário. Legítimas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Indevida, no entanto, a multa isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da citada lei, por inaplicável à espécie.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/09/04 a 31/12/06, por constatação das seguintes irregularidades:

a) apuração incorreta do crédito presumido nas operações internas e interestaduais com carnes e derivados comestíveis de origem bovina, resultando em recolhimento a menor do imposto;

b) apuração incorreta do imposto, uma vez que utilizou o crédito presumido nas saídas interestaduais com carnes e derivados comestíveis de origem bovina, após 01/01/06, sem que existisse previsão legal na legislação pertinente, ou ainda quaisquer benefícios fiscais concedidos através de Regimes Especiais, resultando em recolhimento a menor do imposto.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Consta que as pessoas jurídicas lançadas como Coobrigadas (1 e 2) são responsáveis subsidiários nos termos do art. 133 do CTN.

Figuram também como Coobrigados (3 e 4), Marco Antonio Camatta (Contabilista) e Marcelo Maciel Mendes (Auxiliar de Contabilidade).

Inconformados, os Sujeitos Passivos apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, impugnações, a saber:

Friverte Indústria de Alimentos Ltda – Autuada (fls. 109/115)

Torlim Produtos Alimentícios Ltda – Coobrigada 1 (fls. 136/149)

JWT Empreendimentos e Participações Ltda – Coobrigada 2 (fls. 248/262).

Marco Antonio Camatta e Marcelo Maciel Mendes – Coobrigados (3 e 4) (fls. 358/363).

O Fisco promove a juntada de documentos que comprovam a transferência de bens do ativo immobilizado da Autuada, Friverte Indústria de Alimentos Ltda., para a empresa Garantia Agropecuária Ltda., CNPJ 03.426346/0005-78, cuja denominação atual é Torlim Produtos Alimentícios Ltda. (fls. 464/489), concedendo-se vistas aos Sujeitos Passivos (fls. 490/500).

As Coobrigadas, Torlim Produtos Alimentícios Ltda. (fls.501/503) e JWT Empreendimentos e Participações Ltda. (fls. 505/507), comparecem aos autos reiterando os termos da inicial sobre a inexistência de liame sucessório que justifique a eleição como responsável tributário pelos débitos da Autuada.

O Fisco, em manifestação de fls. 517/538, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 556/559, dirigida ao Fisco e à AF/Campina Verde. Ao Fisco, foram solicitados esclarecimentos e verificação acerca da base de cálculo da multa isolada (item 1) e da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apuração do ICMS a recolher (item 2). À AF/Campina Verde, providências relativas ao saneamento do PTA.

O Fisco manifesta-se às fls. 560/561 acerca da reformulação do trabalho constante dos demonstrativos de fls. 562/575, juntando cópias do conta corrente (Consultas ao SICAF) da Autuada no período fiscalizado (fls. 576/590).

Os Sujeitos Passivos foram cientificados das alterações e da reabertura do prazo de 30 (trinta) dias (fls. 591/599), em decorrência da majoração do crédito tributário. Apenas a Coobrigada JWT Empreendimentos e Participações se manifesta reiterando os termos da inicial (fls. 600).

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 606/618, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

Em sessão realizada em 11/02/10, presidida pelo Conselheiro Roberto Nogueira Lima, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, marcando-se a continuação do julgamento para o dia. 23/02/10.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: os Conselheiros Roberto Nogueira Lima (Relator), Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida, que julgam parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 560/575, e ainda para: a) excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75; b) excluir a responsabilidade dos Coobrigados Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes. Pela Fazenda Pública Estadual, sustenta oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

---

### **DECISÃO**

Consoante relato acima, versa a autuação sobre recolhimento a menor de ICMS por constatação de apuração incorreta do crédito presumido do ICMS, nas operações internas e interestaduais de carnes e derivados comestíveis de origem bovina, resultando em recolhimento a menor do imposto nos períodos de setembro/04 a outubro/06.

Apurou o Fisco, ainda, a utilização indevida de crédito presumido nas saídas interestaduais de carnes e derivados comestíveis de origem bovina, após 01/01/06, em face de inexistência de previsão legal, ou ainda quaisquer benefícios fiscais concedidos através de Regimes Especiais, o que resultou em apuração e recolhimento a menor do imposto no período de janeiro a outubro/06.

Depreende-se da Cláusula Terceira do Contrato Social da Autuada que o ramo de atividade da sociedade é a “Indústria, comércio, importação e exportação de carnes verdes, frigorificadas, congeladas, subprodutos e derivados de origem animal” (fls.120).

De acordo com as informações constantes no SICAF o contribuinte se inscreveu neste Estado em junho/04, tendo a seguinte situação atual registrada:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“SUSPENSO”; data do bloqueio: fevereiro de 2007; motivo: “Baixa Pendente Entrega de Documentação Obrigatória.”

Cuida o contencioso de infringência ao art. 75, inc. IV do RICMS/02, por meio do qual o Estado de Minas Gerais assegura a apuração do imposto pelo sistema do crédito presumido aos estabelecimentos que promovem saídas de produtos resultantes do abate de gado de variadas espécies, com o intuito de reduzir a carga tributária desses produtos ao percentual equivalente a 0,1% (um décimo por cento). A legislação está assim posta:

**“Art. 75** – Fica assegurado crédito presumido:

(...)

IV - ao estabelecimento que promover a saída de peixes, inclusive alevinos, o abate ou o processamento de pescado ou o abate de aves ou de gado bovino, eqüideo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, inclusive o varejista, observado o disposto no § 2º deste artigo, de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:”

**Efeitos de 30/09/2003 a 13/01/2006 – Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 43.618, de 30/09/2003:**

“IV - ao estabelecimento que promover o abate de aves ou de gado bovino, eqüideo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, inclusive o varejista, observado o disposto no § 2º deste artigo, de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:”

a - 0,1% (um décimo por cento), na saída de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais, em estado natural, ainda que resfriados, congelados, maturados, salgados ou secos;

b - 0,1 % (um décimo por cento), na saída de produto industrializado cuja matéria-prima seja resultante do abate dos animais, desde que destinado à alimentação humana;”

Com o advento do Decreto nº 44.190/05, com vigência a partir de 01.01.06, o sistema de apuração pelo crédito presumido de que trata o inc. IV do art. 75, RICMS/02, transcrito acima, passou a não alcançar as operações interestaduais, conforme texto adiante:

§ 2º - Na hipótese do inciso IV do caput deste artigo:

(...)

IV - o crédito presumido **não se aplica nas operações interestaduais** com carne e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, caprino, ovino ou suíno (destacou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se que o demonstrativo de apuração elaborado pela Impugnante (fls. 111) contém erros, pois a mesma abateu parte dos valores recolhidos a título de ICMS/ST retido quando da prestação de serviços de transportes. Mesmo sendo o contribuinte remetente o tomador dos serviços, a opção pelo pagamento do imposto com a utilização do crédito presumido não permite o aproveitamento de quaisquer outros créditos de acordo com o disposto no inc. I, § 2º, art. 75, RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02.

É certa a afirmação de que a carga tributária prevista no art. 75, inc. IV, alíneas ‘a’ e ‘b’, do RICMS/02, limita-se ao percentual de 0,1% (um décimo por cento) sobre o valor das saídas tributadas.

No entanto, nesse limite, não podem ser considerados, como pretende a Autuada, outros tipos de recolhimentos feitos pelo contribuinte, tais como o ICMS/ST retido dos seus prestadores de serviços de transportes e diferencial de alíquota devido nas entradas de mercadorias oriundas de outras UF destinadas ao uso e consumo ou ativo permanente, como pode ser constatado no demonstrativo de fls. 111 e 112, confrontado com os extratos das DAPI’s de fls. 19/107.

Com feito, não pode ser confundido o total das “Obrigações do Período” com os valores da carga tributária que recai sobre a sua atividade, e, conseqüentemente sobre as saídas tributáveis, que é o objetivo do legislador ao conceder o crédito presumido e estabelecer um limite para o débito do ICMS.

A Autuada admite às fls. 111 que não obedeceu às formalidades necessárias para apuração do imposto. Mas, não é apenas essa a infração (obrigação acessória), e sim o *quantum* apurado que foi menor que o devido e que deveria ter sido recolhido e não o foi (obrigação principal). Fica claro, quando demonstra às fls. 111 que foi apurado e recolhido o imposto a menor, mesmo somando-se valores do ICMS recolhidos em outros códigos, confirmando que os recolhimentos foram insuficientes.

A partir de janeiro de 2006 a Autuada não poderia se utilizar do crédito presumido, em decorrência da alteração promovida na legislação, com a edição do Decreto nº 44.190/05, que veda essa forma de apuração nas saídas de carnes e produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino nas operações interestaduais. Assim, a apuração passa a ser por débito/crédito, não tendo sido este o procedimento adotado pela Autuada que permaneceu apurando o ICMS utilizando indevidamente do crédito presumido.

O uso do crédito presumido não é uma obrigação ou imposição do Fisco, como alega a Autuada, e, sim, uma opção de regime de apuração do ICMS, quando o contribuinte deixa de utilizar sistema normal do débito/crédito.

Está claro na legislação, especificamente no art. 75, § 2º, inc. I do RICMS/02, que fica a critério do contribuinte a opção pelo sistema de crédito presumido, restando única e exclusivamente a obrigação de lavrar termo no livro Registro Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências – LRUDFTO e a comunicação à Administração Fazendária de sua circunscrição, cumprido conforme fls. 08. Exercida a opção a única exigência é a de que o contribuinte nela permaneça por, no mínimo, 12 (doze) meses.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, equivocou-se a Autuada quando afirma que houve aumento de carga tributária, e que em decorrência desse aumento, haveria de se aguardar a chamada “noventena” ou anterioridade nonagesimal”.

Sabe-se, no entanto, que a adoção do sistema de apuração pelo crédito presumido, em substituição ao sistema normal por débito/credito é uma mera discricionariedade da autoridade fazendária e direito de opção do contribuinte, que pode ser alterado por decisão de Governo para melhor aplicação de políticas tributárias e econômicas.

Há que se ponderar que a opção de apuração do imposto pelo crédito presumido, em substituição ao sistema normal, foi adotada pela Contribuinte por ser mais benéfico a ela, uma vez que as aquisições de matéria prima – gado bovino – ocorreram ao abrigo do diferimento do imposto.

Além disso, o Supremo Tribunal Federal – STF já decidiu pela legalidade da suspensão de benefícios fiscais, sem aplicação do princípio da anterioridade, como no RE 204.062-2, com a seguinte decisão:

RELATOR: MINISTRO CARLOS VELLOSO

.....

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE.

I – REVOGADA A ISENÇÃO, O TRIBUTO TORNA-SE IMEDIATAMENTE EXIGÍVEL. EM CASO, ASSIM, NÃO HÁ QUE SE OBSERVAR O PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE, DADO QUE O TRIBUTO JÁ ERA EXISTENTE.

Por outro lado, em se considerando que o disposto no Decreto nº 44.190/05 é plenamente eficaz, com vigência a partir de 01/01/06, alega a Autuada que não foram considerados os créditos que deveriam ser abatidos na recomposição da conta gráfica do imposto. Nesse aspecto, conforme destacou o Fisco, há que se considerar que:

1 – A Autuada regularmente intimada, por meio do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF nº. 10.070000341.97 de 28/05/07 (fls. 02), para apresentar os documentos apenas informou ao Fisco que todos os documentos estavam em poder da Receita Federal do Brasil, anexando cópias dos Termos de Retenção de Documentos. Ora, se o contribuinte tivesse interesse em apresentar algum documento em condições de gerar crédito poderia ter solicitado à RFB cópias dos mesmos, mas não o fez.

2 – As aquisições de matéria prima (gado bovino) foram efetuadas de produtores rurais mineiros ao abrigo do diferimento do ICMS, portanto não haviam créditos a serem apropriados conforme devidamente verificado nos Arquivos Magnéticos contidos do SINTEGRA.

3 – Ainda que o Fisco não tivesse observado as hipóteses anteriores, caberia à Autuada a apresentação de tais documentos por ocasião da impugnação. Porém, nada foi apresentado.

Registre-se, por oportuno, que após a reformulação do crédito tributário, os créditos lançados na escrita fiscal, relativos ao exercício de 2006, foram considerados,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

proporcionalmente às saídas internas/interestaduais, conforme lançamentos de fls. 571/575.

Noutro giro, ao contrário do que alega a Impugnante, em nenhum momento lhe foi vedado usufruir do benefício da redução da base de cálculo do ICMS nas saídas de carne e produtos comestíveis resultantes do abate de bovinos conforme disposto no item 47 da Parte I, Anexo IV do RICMS/02.

Tanto é verdade que a alíquota média nas saídas interestaduais no exercício de 2006 foi de 7,45% (sete inteiros e quarenta e cinco décimos por cento), muito embora, além dos produtos comestíveis, tivesse promovido também, saída interestadual de produtos não comestíveis, tais como couro, pelos e chifres, cuja alíquota é de 12% (doze por cento).

É importante ressaltar que os valores exigidos pelo Fisco foram apurados com base nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPI's entregues pela Contribuinte, que continuou, além de aplicar a redução da base de cálculo, utilizando indevidamente o crédito presumido, conforme lançamentos efetuados na linha 89 dos documentos de fls. 74/107, já que nas operações interestaduais, nos termos da legislação, não lhe era permitido.

Sobre a matéria, mencionam-se decisões desta Casa, pela procedência do lançamento, tomadas nos acórdãos nº 17.481/07/2ª, nº 17.574/07/2ª e nº 18.590/08/3ª, por exemplo.

Assim, considerando-se como corretas as exigências decorrentes da diferença de ICMS, legítima se revela a Multa de revalidação exigida pelo Fisco, capitulada no art. 56, II da Lei nº 6763/75.

De modo diverso, no entanto, em relação à Multa Isolada aplicada, prevista no art. 55, XXVI da mencionada lei, que assim se apresenta:

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:

.....

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

.....

A pena prevista no referido dispositivo diz respeito a um aproveitamento irregular de crédito do imposto, tratando-se obviamente daqueles lançados na escrita fiscal da empresa, no regime normal de apuração do imposto.

No caso dos autos, o equívoco cometido pela Autuada diz respeito ao cálculo da carga tributária incidente sobre a operação, e não sobre aproveitamento indevido de crédito, até mesmo porque a Impugnante, pelo que dispõe a legislação, uma vez optante pelo sistema de crédito presumido, fica impedida de utilizar quaisquer outros créditos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, poderia a Autuada apenas calcular o impacto da carga tributária e recolher o valor devido sem qualquer lançamento em livro.

No caso dos autos, a dinâmica do lançamento de um valor a título de “crédito presumido” se faz apenas para compor as informações da DAPI e gerar um resultado igual ao valor a ser recolhido, facilitando e propiciando o correto cruzamento de dados pelo sistema SICAF.

Na verdade, o chamado “crédito presumido” não é um verdadeiro crédito escritural, que possa receber a punição lançada pelo Fisco, mas sim um benefício fiscal redutor da carga tributária, cujo modelo, modernamente, leva a alcunha de “apuração diferenciada ou simplificada do imposto”.

Neste sentido a SUTRI exarou interpretação, ao responder a Consulta Interna 175/2009, com o seguinte conteúdo:

CONSULTA INTERNA Nº 175/2009 – 23/11/2009

ASSUNTO: **CRÉDITO PRESUMIDO**

TEMA: DENÚNCIA ESPONTÂNEA – AÇÃO FISCAL – APLICABILIDADE

EXPOSIÇÃO/PERGUNTA:

CONTRIBUINTE DO SETOR DE FRIGORÍFICO APRESENTOU DENÚNCIA ESPONTÂNEA REFERENTE A SAÍDAS DESACOBERTADAS NO ANO DE 2008. ESTA DENÚNCIA FOI APRESENTADA A PARTIR DE QUESTIONAMENTO FEITO DO VAF NEGATIVO DO REFERIDO ANO.

FOI EFETUADO O RECOLHIMENTO COM O **CRÉDITO PRESUMIDO** DO ARTIGO 75, IV, SENDO A CARGA TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A 0,1% DO VALOR DENUNCIADO.

ISSO POSTO, INDAGA-SE:

1– PODE O CONTRIBUINTE UTILIZAR-SE DO BENEFÍCIO DO **CRÉDITO PRESUMIDO** ACIMA MENCIONADO PARA O CASO DE SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, ESPONTANEAMENTE DENUNCIADO?

2– COMO FICA ESTA SITUAÇÃO PARA O CASO DE AÇÃO FISCAL – AUDITORIA E TRÂNSITO DE MERCADORIAS. HÁ DE SER CONSIDERADO O **CRÉDITO PRESUMIDO** – CARGA TRIBUTÁRIA DE 0,1% PARA A OCORRÊNCIA DE SAÍDA DESACOBERTADA?

RESPOSTA:

EM PRELIMINAR, CABE SALIENTAR QUE O **CRÉDITO PRESUMIDO** TEM A NATUREZA JURÍDICA DE TÉCNICA ALTERNATIVA PARA A APURAÇÃO DO IMPOSTO, PORQUANTO É APLICADO EM SUBSTITUIÇÃO AOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS ETAPAS ANTERIORES. VALE DIZER, COMO TÉCNICA DE APURAÇÃO, CONSISTE EM APLICAR DETERMINADO PERCENTUAL A TÍTULO DE CRÉDITO FISCAL PARA O CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO NO PERÍODO, EM COMPENSAÇÃO ÀQUELES PASSÍVEIS DE SEREM APROPRIADOS, DECORRENTES DO IMPOSTO INCIDENTE NA



ENTRADA DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. PORTANTO, TEM CARÁTER ESCRITURAL E, EM ALGUMAS HIPÓTESES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, A SUA APLICAÇÃO DEPENDE DE CONDIÇÕES A SEREM ATENDIDAS PELO CONTRIBUINTE.

DEPREENDE-SE, PORTANTO, QUE O **CRÉDITO PRESUMIDO** É UMA FORMA SIMPLIFICADA DE APURAÇÃO DO ICMS, MUITAS VEZES TRADUZIDO COMO BENEFÍCIO FISCAL RELATIVAMENTE AO PERCENTUAL APLICADO, QUE SE DÁ POR OPÇÃO DO CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO AO IMPOSTO DEVIDO, INCIDENTE SOBRE AS SAÍDAS QUE REALIZAR, DE MODO QUE A CARGA TRIBUTÁRIA SEJA A PREVISTA NO ART. 75 DO RICMS/2002 OU EM REGIME ESPECIAL.

A APLICAÇÃO DE **CRÉDITO PRESUMIDO**, *IN CASU*, RESULTA EM CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA DE 0,1% NAS SAÍDAS DE PRODUTOS DE FRIGORÍFICO, NOS TERMOS DO ART. 75, INCISO IV DO RICMS/02, OPERACIONALIZADA NO MOMENTO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO A SER RECOLHIDO, E NÃO NO MOMENTO DA EMISSÃO DA NOTA FISCAL, OU DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA OU DE INTERVENÇÃO DO FISCO.

1- A DENÚNCIA ESPONTÂNEA, PARA PRODUIR SEUS EFEITOS, DEVERÁ SER ACOMPANHADA DO PAGAMENTO DO TRIBUTO, SE DEVIDO, DA MULTA DE MORA E DOS DEMAIS ACRÉSCIMOS LEGAIS, NOS TERMOS DO ART. 138 DO CTN, C/C ARTS. 207 A 211 DO RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747, DE 03/03/2008. DESSA FORMA, O IMPOSTO DEVERÁ SER RECOLHIDO INTEGRALMENTE PARA ACOMPANHAR A DENÚNCIA.

2- DA MESMA FORMA, NO MOMENTO DA AUTUAÇÃO POR SAÍDA DESACOBERTADA, DEVE SER COBRADO INTEGRALMENTE O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO, OU SEJA, NÃO SE CONSIDERA O **CRÉDITO PRESUMIDO** QUE PODERIA TER SIDO LANÇADO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO, CASO A OPERAÇÃO HOUVESSE OCORRIDO COM ACOBERTAMENTO FISCAL.

O INTERESSADO PODERÁ EFETIVAR O DIREITO À APLICAÇÃO DO **CRÉDITO PRESUMIDO** NAS OPERAÇÕES QUE PRATICAR, EXCLUÍDAS AS QUE FORAM OBJETO DO ILÍCITO TRIBUTÁRIO COMETIDO, SENDO QUE O PROCEDIMENTO FORMAL DO ABATIMENTO INCUMBE AO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO, NÃO PODENDO O FISCO SUBSTITUI-LO.

DESSA FORMA, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM APURAÇÃO DO IMPOSTO COMO SE ESCRITURAL FOSSE, EXIGINDO-SE O IMPOSTO INCIDENTE NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, OBSERVADO O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 89 DO RICMS/02.

DOLT/SUTRI

Assim, deve a exigência de multa isolada ser cancelada, por inaplicável à espécie dos autos.

### **Da Responsabilidade por Sucessão dos Coobrigados 1 e 2**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Às pessoas jurídicas identificadas no Auto de Infração como Coobrigadas (Coob.1 e 2), fora atribuída responsabilidade por sucessão, com fulcro no art. 133 do CTN. Confira-se:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Para melhor análise, as pessoas jurídicas serão individualizadas conforme a seguir:

**Torlim Produtos Alimentícios Ltda. (Coob. 1)** – antiga razão social: Garantia Agropecuária Ltda.

Tal responsabilidade decorre do fato da Coobrigada ter iniciado as atividades em 28/06/07, conforme consta no SICAF/SEF, no mesmo ramo de atividade, mesmo endereço, em imóvel de propriedade de outra empresa (JWT Empreendimentos e Participações Ltda.), cujos sócios são os mesmos, e com os mesmos percentuais de participação, utilizando-se dos mesmos equipamentos, e, quiçá, do mesmo quadro de funcionários da Autuada, que teve suas atividades bloqueadas por solicitação de baixa de suas atividades.

De fato, o objetivo social da sociedade, descrito em seu contrato social (fls. 157) e na consulta SINTEGRA (fls. 172), é o abate de gado bovino e a comercialização dos produtos comestíveis ou não, resultantes do processo de industrialização, ou seja, a mesma atividade do antecessor.

O imóvel de propriedade da empresa JWT Empreendimentos e Participações, cujos sócios são Jair Antônio de Lima e Valdir Cândido Torelli, foi adquirido do Sr. Ivo Chiodi de Jesus e Maria José Gomes de Jesus que foi locado pela Coobrigada, Torlim Produtos Alimentícios Ltda., que tem os mesmos sócios, Sr. Jair Antonio de Lima e Valdir Cândido Torelli. Referido imóvel era locado pela Autuada Friverde Indústria e Comércio de Alimentos Ltda., então estabelecida na Rodovia BR-364, Km 148, s/n, Campina Verde – MG.

Salienta-se que a participação societária em ambas as empresas, atual proprietária do imóvel (JTW Empreendimentos e Participações Ltda.) e atual locatária (Torlim) é de 50% (cinquenta por cento) para cada um dos sócios.

Infere-se que a constituição da empresa locadora visava a aquisição do imóvel com a finalidade de locá-lo à Coobrigada/Impugnante, a qual foi constituída posteriormente e, cuja matriz já existia no momento da aquisição, revelando, assim a tentativa de desviar a atenção do Fisco exatamente para a sucessão.

A existência de ligação da Coobrigada com a Autuada se evidencia, também, no fato dos fornecedores e credores serem em sua grande maioria os mesmos, e se materializa pela aquisição do fundo de comércio, representado pela compra das instalações e equipamentos “Ativo Imobilizado”, cuja transferência ocorreu a requerimento do Procurador da Coobrigada, com a emissão das Notas Fiscais Avulsas pela AF/Campina Verde, conforme comprovam os documentos de fls. 464/489.

Sobre a matéria menciona-se, por oportuno, entendimento predominante entre os doutrinadores:

“O adquirente de um estabelecimento comercial, v.g., não responde somente pelos tributos regularmente apurados ao tempo do ato negocial, mas também por aqueles passíveis de apuração. O sucessor sub-roga-se em todas as situações passivas da relação jurídica tributária” – Solidariedade e Sucessão Tributária – pagina 92 – Zelmo Denari.

#### **JWT Empreendimentos e Participações Ltda. (Coob. 2)**

Referida Coobrigada se dedica às atividades descritas em seu contrato social qual seja, a administração de bens móveis e imóveis, pecuária e arrendamentos rurais, mas o seu locatário (Torlim) pratica o abate de gado bovino e a comercialização dos produtos comestíveis ou não, resultantes do processo de industrialização, ou seja, a mesma atividade do antecessor Autuado (Friverte).

O imóvel de propriedade da Coobrigada, JWT Empreendimentos e Participações, cujos sócios são os Sr. Jair Antônio de Lima e Valdir Cândido Torelli, foi adquirido do Sr. Ivo Chiodi de Jesus e Maria José Gomes de Jesus, e locado para Torlim Produtos Alimentícios Ltda., cujos sócios/proprietários são os mesmos, Sr. Jair Antonio de Lima e Valdir Cândido Torelli, e é o mesmo imóvel que era locado pelo Autuado Friverte Indústria e Comércio de Alimentos Ltda., localizado na Rodovia BR-364, Km 148, s/n, Campina Verde – MG.

Verifica-se ainda que a participação societária em ambas as empresas, atual proprietária do imóvel e a atual locatária é de 50% (cinquenta por cento) para cada um dos sócios.

Referida empresa, deve ser considerada sucessora do estabelecimento autuado, na medida em que se confirmam os diversos elementos de vinculação, como por exemplo: aquisição do imóvel do antigo locador do Autuado com fiança do mesmo; continuidade das atividades pelo locatário, que pertence aos mesmos sócios/proprietários da Coobrigada no mesmo endereço, com início em menos de 06 (seis) meses do encerramento das atividades do Autuado; aquisição pelo locatário dos equipamentos usados do Autuado, conforme demonstra requerimento ao Chefe da AF/Campina Verde e Notas Fiscais Avulsa emitidas (fls. 464/489).

Na verdade, o que se nota é que as Coobrigadas, Torlim Produtos Alimentícios Ltda. (Coob. 1), e JWT Empreendimentos e Participações Ltda. (Coob. 2), cujos sócios são comuns e possuem os mesmos percentuais de participação societária, formam uma espécie de consórcio empresarial, caracterizado pela aquisição, pela Torlim (Coob. 1) dos equipamentos e instalações que pertenciam à Autuada (ativo imobilizado), e pela aquisição do imóvel onde a Autuada era estabelecida, pela 2ª Coobrigada.

Por oportuno, mencionam-se decisões desta Casa, pela manutenção da responsabilidade, tomadas nos acórdãos nº 471/00/6ª e nº 2.807/03/CE.

**Da Responsabilidade dos Coobrigados Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes (Coob. 3 e 4)**

Cabe frisar de início, que a inclusão desses Coobrigados no polo passivo se deu sem a indicação dos fatos que nortearam a decisão da autoridade lançadora.

A princípio, após a reemissão do Auto de Infração (fls. 348/350), foram os mencionados Coobrigados alçados à condição de responsáveis pelo crédito tributário sem qualquer indicação na peça de lançamento, ao contrário dos dois primeiros Coobrigados, que foram levados a essa condição nos termos do art. 133 do CTN.

Após a juntada da peça mencionada, foi trazida aos autos cópia de procuração passada em favor dos ora Coobrigados, o que, em tese, conduziria à afirmativa de que passaram a integrar o polo passivo em decorrência dos plenos poderes consignados no instrumento de procuração (fls. 351).

Na peça de defesa, ambos afirmam e comprovam, com certa credibilidade, que nunca exerceram os mencionados poderes constantes da procuração, uma vez que a gerência da empresa sempre esteve sob a responsabilidade de Djalma Buzolin, juntando diversos documentos nesse sentido, inclusive movimentação financeira e condução dos negócios mediante expedientes internos, estando essa representação averbada junto ao Contrato Social da Autuada.

O Fisco, ao se manifestar, trilha por outra linha, salientando que Marcos Antônio Camatta figura como responsável pela contabilidade do Autuado desde o início de suas atividades em junho de 2.004 até o pedido de baixa do mesmo em fevereiro de 2.007, conforme consta do SICAF/SEF, sendo idêntica a situação de Marcelo Maciel Mendes, na função de auxiliar de contabilidade, desde o início das atividades até agosto de 2.007, conforme anotações em sua CTPS (fls. 426).

Em seguida, registra o Fisco que tanto o contabilista quanto o auxiliar de contabilidade são pessoas envolvidas diretamente no processo de apuração do ICMS, desde a classificação das notas fiscais, escrituração dos livros de Registro de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS, preenchimento e entrega da Declaração de Apuração do ICMS – DAPI ao Fisco, portanto, bastante envolvidos com o sistema tributário estadual e, certamente, conhecedores da legislação do ICMS, com plena capacidade de discernir o que deve ou não ser levado a débito e a crédito na apuração do imposto.

Prossegue o Fisco, destacando que os erros cometidos nos saldos devedores caracterizados por lançamentos de créditos (indevidos) para reduzir a obrigação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária do Autuado, são de responsabilidade também de quem apurou o montante devido, na medida em que seus atos concorreram para o não recolhimento do imposto devido e que a alegação dos Coobrigados que eram empregados, que são pessoas humildes e sem recursos, que não obtiveram vantagens pecuniárias e que foram usados como “laranjas” não interferem na condição de Coobrigados, porque o Estado ao elegê-los não o faz com base em patrimônio ou renda e sim no envolvimento direto ou indireto de pessoas físicas ou jurídicas nos fatos geradores ou apuração do imposto que lesaram e causaram prejuízos ao Erário.

Entende, assim, a Autoridade Lançadora, que a caracterização da responsabilidade dos contabilistas está alicerçada nos termos do art. 124, inciso II do CTN c/c § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

Ocorre, no entanto, que a legislação mencionada assim prescreve:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....

§ 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.

Pelo que se percebe, neste caso, a responsabilidade se restringe aos casos de prática de atos com dolo ou má-fé, o que não restou comprovado nos autos. A bem da verdade, o lançamento se refere a uma apuração a menor do imposto, com interpretação diversa pela Contribuinte em relação àquela apresentada pelo Fisco, que de fato se revela correta.

Mas não é o caso de falar em dolo ou má-fé, até mesmo pela pequena diferença apurada nos exercícios de 2004 e 2005. Já em relação ao período de janeiro a dezembro de 2006, muito embora a diferença seja significativa, o equívoco decorre da alteração da legislação tributária, no curso de um benefício que já estava consagrado ao longo do tempo.

Cabe registrar, por oportuno que a Autuada, ao apurar um valor menor que o devido, abdicou dos créditos pelas entradas das mercadorias, matéria essa já tratada no momento oportuno, o que afasta as concepções de dolo ou má-fé.

Desta forma, não se vislumbrando as ações dolosas ou de má-fé, não se aplica a previsão do § 3º acima transcrito.

Além do mais, a responsabilidade prevista no dispositivo não atinge o auxiliar de contabilidade, mas apenas o contabilista responsável pela escrita da Autuada.

Assim, a indicação de Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes como responsáveis tributários, pelo exercício da atividade contábil, não se revela correta, cabendo destacar, ainda, que se outra fosse a decisão, a mencionada responsabilidade restringir-se-ia às exigências decorrentes do não cumprimento da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

obrigação principal, conforme se depreende pelo disposto no § 3º do art. 21 da Lei nº 6763/75.

Em relação à procuração e os chamados plenos poderes, conforme já mencionado, a defesa demonstrou que a gerência era exercida por um terceiro, que não os Coobrigados, desconstituindo, assim, a prova apresentada pelo Fisco.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 19/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 11/02/10. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 560/575, e ainda para: a) excluir a Multa Isolada do art. 55, XXVI da Lei nº 6763/75; b) excluir a responsabilidade dos coobrigados Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes. Vencido, em parte, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, que o julgava procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2010.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente/Relator**

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

Acórdão: 19.423/10/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000155983-98  
Impugnação: 40.010122095-46, 40.010122096-27 (Coob.), 40.010122098-81 (Coob.), 40.010122097-08 (Coob.), 40.010121347-08 (Coob.)  
Impugnante: Friverde Indústria de Alimentos Ltda  
IE: 111289107.00-17  
JWT Empreendimentos e Participações Ltda. (Coob.)  
CNPJ: 08.747105/0001-10  
Marcelo Maciel Mendes (Coob.)  
CPF: 726.845.506-20  
Marcos Antonio Camatta (Coob.)  
CPF: 019.748.198-17  
Torlim Produtos Alimentícios Ltda (Coob.)  
IE: 001038331.00-40  
Proc. S. Passivo: Dahyl Freitas Guimarães Neto/Pedro Rodrigues Netto(Coob. Marcelo e Marcos)/Valtiva Maciel Mendes Lima/Outro(s)(Coob. JWT)/Argemiro Florentino dos Santos/Outro(s)(Coob. Torlim)  
Origem: DF/Uberlândia

---

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, nos termos do art. 53 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.

O voto vencedor excluiu a Multa Isolada aplicada, prevista na Lei nº 6.763/75, art. 55, inc. XXVI, *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:

(...)

VI - **por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária**, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado; (g. n.)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A pena prevista no referido dispositivo diz respeito a aproveitamento de crédito do imposto em desacordo com a legislação, tratando-se obviamente de qualquer crédito do imposto. Nenhuma interpretação autoriza pensar que se trata apenas daqueles créditos lançados na escrita fiscal da empresa, no regime normal de apuração do imposto.

A Superintendência de Tributação – SUTRI, órgão da Subsecretaria da Receita do Estado de Minas Gerais, assim definiu “crédito presumido” ao responder a Consulta Interna nº 175/09:

EM PRELIMINAR, CABE SALIENTAR QUE O **CRÉDITO PRESUMIDO** TEM A NATUREZA JURÍDICA DE TÉCNICA ALTERNATIVA PARA A APURAÇÃO DO IMPOSTO, PORQUANTO É APLICADO EM SUBSTITUIÇÃO AOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS ETAPAS ANTERIORES. VALE DIZER, COMO TÉCNICA DE APURAÇÃO, CONSISTE EM APLICAR DETERMINADO PERCENTUAL A TÍTULO DE CRÉDITO FISCAL PARA O CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO NO PERÍODO, EM COMPENSAÇÃO ÀQUELES PASSÍVEIS DE SEREM APROPRIADOS, DECORRENTES DO IMPOSTO INCIDENTE NA ENTRADA DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. PORTANTO, TEM CARÁTER ESCRITURAL E, EM ALGUMAS HIPÓTESES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, A SUA APLICAÇÃO DEPENDE DE CONDIÇÕES A SEREM ATENDIDAS PELO CONTRIBUINTE.

DEPREENDE-SE, PORTANTO, QUE O **CRÉDITO PRESUMIDO** É UMA FORMA SIMPLIFICADA DE APURAÇÃO DO ICMS, MUITAS VEZES TRADUZIDO COMO BENEFÍCIO FISCAL RELATIVAMENTE AO PERCENTUAL APLICADO, QUE SE DÁ POR OPÇÃO DO CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO AO IMPOSTO DEVIDO, INCIDENTE SOBRE AS SAÍDAS QUE REALIZAR, DE MODO QUE A CARGA TRIBUTÁRIA SEJA A PREVISTA NO ART. 75 DO RICMS/2002 OU EM REGIME ESPECIAL. (G.N.)

Crédito presumido, na verdade, é uma técnica de se substituir todos os créditos por um valor ou um percentual fictício. Se o crédito presumido for igual ou aproximado ao valor do crédito real é uma técnica de arrecadação e medida simplificadora, uma vez que não há necessidade de se explicitar os créditos, bastando tomar um valor que os substituam. Se for maior que os créditos passa a ser um benefício fiscal, posto que, ao se aumentar artificialmente o valor dos créditos, diminuir-se-á o saldo devedor do imposto. A técnica é prevista na Lei Complementar 24/75 e para sua concessão é necessária a deliberação por convênios entre os Estados e o Distrito Federal.

No caso dos autos, o Contribuinte, ao apurar o imposto, lançou na DAPI valores de crédito presumido superiores ao permitido, reduzindo o saldo devedor a recolher. Assim, claro está que se apropriou indevidamente de crédito do imposto.

Desse modo, está correta a exigência da Multa Isolada em comento porque o ali tipificado é exatamente o que o Fisco constatou.

O Voto vencedor excluiu, também, a responsabilidade dos coobrigados Marcos Antônio Camata e Marcelo Maciel Mendes.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Adota-se para o presente voto as razões do bem fundamentado parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 617/618, de onde se transcreve:

### **“Da Responsabilidade dos Coobrigados Marcos Antônio Camatta e Marcelo Maciel Mendes (Coob. 3 e 4)**

Salienta-se que Marcos Antonio Camatta figura como responsável pela contabilidade do Autuado desde o início de suas atividades em junho de 2.004 até o pedido de baixa do mesmo em fevereiro de 2.007, conforme consta do SICAF/SEF. Idêntica é a situação de Marcelo Maciel Mendes, na função de auxiliar de contabilidade, desde o início das atividades até agosto de 2.007, conforme anotações em sua CTPS (fls. 426).

Além disso, há que ser considerado o fato de ambos terem sido procuradores com plenos poderes, no período de 19/10/05 a 18/10/06, nos termos do mandado outorgado por instrumento público conforme cópia às fls. 348.

Registra-se que tanto o contabilista quanto o auxiliar de contabilidade são pessoas envolvidas diretamente no processo de apuração do ICMS, desde a classificação das Notas Fiscais, escrituração dos Livros de Registro de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS, preenchimento e entrega da Declaração de Apuração do ICMS – DAPI ao Fisco, portanto, bastante envolvidos com o sistema tributário estadual e, certamente, conhecedores da legislação do ICMS, com plena capacidade de discernir o que deve ou não ser levado a débito e a crédito na apuração do imposto.

Depreende-se que os erros cometidos nos saldos devedores caracterizados por lançamentos de créditos (indevidos) para reduzir a obrigação tributária do Autuado, são de responsabilidade também de quem apurou o montante devido, na medida em que seus atos concorreram para o não recolhimento, ao Erário, do imposto devido.

A alegação dos Coobrigados que eram empregados, que são pessoas humildes e sem recursos, que não obtiveram vantagens pecuniárias e que foram usados como “laranjas” não interferem na condição de coobrigados, porque o Estado ao elegê-los não o faz com base em patrimônio ou renda e sim no envolvimento direto ou indireto de pessoas físicas ou jurídicas nos fatos geradores ou apuração do imposto que lesaram e causaram prejuízos ao Erário.

Assim sendo, nos termos do art. 124, inciso II do CTN c/c § 3º do art. 21, Lei nº 6.763/75 devem os mesmos ser mantidos no polo passivo da obrigação tributária.”

Diante do acima exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 560/575.

**Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2010.**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Conselheiro**