

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

Acórdão: 20.007/13/2ª Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.000173068-74

Impugnação: 40.010131598-61 (Aut.), 40.010131800-61 (Coob/Carlos),  
40.010131799-00 (Coob/Cristiano), 40.010131806-31  
(Coob/Mauro)

Impugnante: Motorque Indústria Mecânica e Comércio Ltda  
IE: 701005127.00-81  
Carlos Alberto Lemes (Coob.)  
CPF: 755.219.976-87  
Cristiano Mariano Soares (Coob.)  
CPF: 755.061.576-49  
Mauro Sergio de Melo (Coob.)  
CPF: 661.281.296-68

Proc. S. Passivo: Luce Mary Lombardi Silva (Aut.), Antônio Eurípes da Silva  
(Coob/Mauro)

Origem: DF/Uberaba

***EMENTA***

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - ELEIÇÃO ERRÔNEA.** Imputação aos contabilistas de responsabilidade pelo crédito tributário com fulcro no § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75. Entretanto, não há provas nos autos de que estes agiram com dolo ou má-fé, portanto, devem ser excluídos do polo passivo da obrigação tributária.

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - DAPI/DOCUMENTOS FISCAIS.** Constatado que a Autuada consignou em Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, valor do débito do imposto inferior aos valores constantes das notas fiscais de saídas, resultando em recolhimento a menor do imposto. Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adequar a base de cálculo do ICMS às reduções previstas no item 16 do Anexo IV do RICMS/02, em relação às mercadorias máquina de envase linear, caldeira vertical e caldeira horizontal, e, ainda, considerar, na apuração do imposto devido, os valores destacados a título de ICMS nas notas fiscais que acobertaram operações interestaduais, relacionadas ao arrendamento mercantil.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

***RELATÓRIO***

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de recolhimento a menor do ICMS no período de janeiro de 2007 a julho de 2011, em razão de o contribuinte ter consignado na Declaração de Apuração e Informação do ICMS-DAPI, valores divergentes dos constantes das notas fiscais de saída de mercadorias. Para tanto, a Autuada efetuou os seguintes procedimentos:

- registrou as referidas notas fiscais no livro Registro de Saídas, deixando de consignar os valores de base de cálculo do imposto e ICMS destacado na nota fiscal, lançando o valor total da nota fiscal no campo "outras" do referido livro;

- lançou nota fiscal no livro Registro de Saídas consignando valor a menor que o valor destacado no documento fiscal, no mês de abril de 2011;

- transmitiu os arquivos digitais do SPED, informando CFOP - Código Fiscal de Operações e Prestações, divergente da nota fiscal e omitindo o valor nos campos "Valor Base de Cálculo do ICMS" e "Valor do ICMS", no período de abril de 2011 a Julho e 2011.

Após recomposição da conta gráfica, exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas "a" e "b", cumulativamente, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 137/151, anexando os documentos de fls. 152/649.

A Fiscalização promove a rerratificação do lançamento (fls. 652), para inclusão dos Coobrigados (responsáveis solidários) no polo passivo da autuação, conforme previsto no art. 124 do CTN, art. 5º da Lei Complementar nº 87/96, c/c art. 21, § 3º da Lei Estadual nº 6.763/75.

Devidamente cientificados os Coobrigados apresentam Impugnações. Às fls. 667/670 o Sr. Cristiano Mariano Soares e, às fls. 673/676 o Sr. Carlos Alberto Lemes, requerendo suas exclusões do polo passivo da autuação.

Às fls. 679/687, apresenta impugnação por procurador regularmente constituído o Sr. Mauro Sérgio de Melo.

A Autuada apresenta aditamento à Impugnação às fls. 693/706, incluindo documentos de fls. 708/751.

Requer a exclusão dos Coobrigados do polo passivo e a inclusão da Sra. Cristiane Fernandes Flauzino e, por fim, a declaração da nulidade do Auto de Infração e seu cancelamento.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 753/765, incluindo os documentos de fls. 766/785, abrindo vista à Autuada e aos Coobrigados, que não se manifestaram.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 801/802, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 806/808 e juntada de documentos de fls. 809/812.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG determina a abertura de vista à Autuada e aos Coobrigados (fls. 813 e 816), sendo aberto prazo por 30 (trinta) dias conforme intimação de fls. 814, 818/820.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 824/841, opina pela procedência parcial do lançamento para adequar a base de cálculo do ICMS às reduções previstas no item 16 do Anexo IV do RICMS/02, em relação às mercadorias “Máq. de envase linear - NCM 8422.30.29”, “Caldeira vertical - NCM 8402.19.00” e “Caldeira horizontal - NCM 84.02.19.00”, e para considerar os valores destacados a título de ICMS nas Notas Fiscais n°s 002358, 002373, 002454 e 000056 na apuração do imposto devido.

Em sessão realizada em 06/03/13, presidida pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos da Portaria n° 04/01, defere-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro Presidente, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 12/03/13.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros, a saber: o Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu (Relator) e Fernando Luiz Saldanha, que julgavam parcialmente procedente o lançamento, para adequar a base de cálculo do ICMS às reduções previstas no item 16 do Anexo IV do RICMS/02, em relação às mercadorias “Máq. de envase linear - NCM 8422.30.29”, “Caldeira vertical - NCM 8402.19.00” e “Caldeira horizontal - NCM 84.02.19.00”, e para considerar os valores destacados a título de ICMS nas Notas Fiscais n°s 002358, 002373, 002454 e 000056 na apuração do imposto devido, nos termos do parecer da Assessoria; e o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor) que excluía, ainda, os Coobrigados.

---

### ***DECISÃO***

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

### **Da Preliminar**

#### **Do pedido de perícia**

A Impugnante requer a realização de perícia técnica às fls. 151, para detalhamento da utilização da matéria-prima, dizendo que apresenta quesitos e indicação de assistente técnico, sem, contudo, efetivamente fazê-lo.

Cabe esclarecer que o objeto da autuação é a divergência entre os dados contidos nos documentos fiscais e os lançados na DAPI, resultando no recolhimento a menor de ICMS.

Portanto, a solicitação da perícia, nos termos apresentados pela Impugnante não guarda nenhuma relação com o trabalho ora discutido, além de não ter apresentado os quesitos para sua realização, configurando caráter meramente protelatório.

Assim, indefere-se a prova pericial requerida pela Autuada, com fulcro no art. 142, § 1º, incisos I e II, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que não foram indicados os quesitos pertinentes, além de ser desnecessária para o deslinde da matéria.

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

b) de realização impraticável;

c) considerado meramente protelatório.

### **Do Mérito**

Conforme já relatado versa a autuação sobre a constatação, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de recolhimento a menor do ICMS no período de janeiro de 2007 a julho de 2011, em razão de a Autuada ter consignado na Declaração de Apuração e Informação do ICMS-DAPI, valores divergentes dos constantes das notas fiscais de saída de mercadorias.

Foram incluídos como Coobrigados, os sócios da empresa Pró Contábil Assessoria e Auditoria S/S Ltda. – ME, CNPJ 04.997533/0001-40, responsável pela contabilidade da Autuada durante o período da prática das irregularidades apontadas na peça fiscal, por meio termo de rerratificação, conforme previsto no art. 124 do CTN, art. 5º da Lei Complementar nº 87/96, c/c art. 21, § 3º da Lei Estadual nº 6.763/75.

Para comprovação da sujeição passiva dos Coobrigados foram anexadas consulta do SICAF “Consulta Contabilistas do Contribuinte” (fls.659) e alteração do contrato social da empresa supracitada (fls. 653/658).

Inicialmente, a Autuada/Impugnante argui a decadência do crédito tributário cobrado por meio do Auto de Infração, uma vez que os créditos estariam atingidos pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, sem, contudo, destacar em relação a quais fatos geradores, visto que não tem qualquer sentido arguir decadência sobre todo o período, com base no supracitado dispositivo legal.

Como já informado, o lançamento se reporta ao período compreendido entre 01/01/07 e 31/07/11, tendo sido a Autuada intimada do Auto de Infração em 16/02/12 (fls. 04).

Com efeito, não há que se falar em decadência do direito do Fisco de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período autuado, conforme arguido pela Autuada, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento expressamente.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em razão de a Autuada ter deixado de declarar na Declaração de Apuração e Informação do ICMS-DAPI, os valores do imposto constantes das notas fiscais de saída de mercadorias e, por consequência sem o recolhimento do imposto devido. Em face da inexistência do pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, nos termos do art. 149 do CTN.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Grifou-se.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado:

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

DESTACOU-SE.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Cabe destacar a fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Da análise dos autos, observa-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no período autuado, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/08,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em relação aos fatos geradores ocorridos em 2007, findando-se em 31/12/12. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 10/02/12 e, intimados o Sujeito Passivo em 16/02/12 e os Coobrigados em 04/04/12 (fls. 663/664) e 09/04/12 (fls. 666), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento.

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário, relativo ao período autuado.

Cabe destacar que a imputação fiscal está lastreada no art.16, incisos VI, IX e XIII da Lei nº 6.763/75 e no art. 160 da Parte Geral do RICMS/02, bem como no art. 153 da Parte 1 do Anexo V do citado Regulamento.

A Autuada apresenta alegações que não guardam relação com o lançamento fiscal, como direito ao crédito por fato gerador presumido não realizado, direito de creditar-se de imposto anteriormente cobrado em operações de entrada de mercadoria em seu estabelecimento, se declarando credora da Receita Estadual de Minas Gerais em relação a crédito acumulado de ICMS não deduzidos nas suas operações, para tanto, apresenta quadro de valores levantados por ano (2007/2008/2009/2010/2011), atualizado por índice ao dia de 0,08% (zero vírgula oito por cento) e acosta planilhas anuais de apuração dos créditos às fls.171/181 e cópia de notas fiscais emitidas no período de fev/07 a dez/10, relacionadas no levantamento (fls. 182/646).

A fim de desconstituir o lançamento, a Autuada alega ainda que os créditos de ICMS objeto da dedução a ser realizada referem-se a aquisições de matéria-prima para produção das máquinas e equipamentos comercializados pela Autuada e que a exigência contida no Auto de Infração representa ofensa ao princípio da segurança jurídica, expresso no art. 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal, apresenta questões relacionadas à integração de produtos adquiridos no produto final, apuração proporcional de crédito de ICMS de matérias-primas.

Na mesma toada, argui fazer jus a crédito de ICMS, em relação aquisição de matéria-prima, energia elétrica, bem como do direito à manutenção de créditos de ICMS relativos a mercadorias pelo contribuinte exportador, ser indevida a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, em razão de não ser possível identificar os créditos de ICMS glosados no Auto de Infração, com o tipo descrito no citado artigo.

Por se tratar os argumentos trazidos pela Autuada de fatos alheios ao lançamento fiscal, ora discutido, não merece qualquer apreciação.

Numa abordagem em que é possível estabelecer algum vínculo com o lançamento, a Autuada se ateve em argumentar que a Fiscalização apontou por meio de planilha, possíveis irregularidades em documentos fiscais por ela emitidos que não conteriam os devidos lançamentos de ICMS efetuados em registro.

Bem esclarece o Fisco que o trabalho teve por escopo o cotejamento entre as informações contidas nas notas fiscais de saída (Anexo 2 – fls. 17/59), no livro Registro de Saídas e SPED Fiscal (Anexo 3 fls. 60/80) e nas DAPIs transmitidas pela Autuada, no período fiscalizado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise de tais documentos a Fiscalização identificou os seguintes procedimentos adotados pela Autuada:

a) Na emissão das notas fiscais foram informados os CFOPs – Código Fiscal de Operações e Prestações – 5.101, 6.101, 5.116 e 6.116, que em conformidade com a Parte 2 do Anexo V do RICMS/02, classificam como operações de vendas da produção do estabelecimento, os dois primeiros, e como as vendas da produção do estabelecimento originadas de encomenda para entrega futura, os dois últimos. Foi ainda utilizado o CFOP 6.912 que se refere às remessas de mercadorias ou bens para demonstração fora do Estado. Observa-se ainda que os campos “Base de Cálculo do ICMS” e “Valor do ICMS” foram preenchidos.

Ressalte-se que de acordo com o RICMS/02 as operações praticadas pela Autuada, são tributadas pelo imposto e que, portanto, correta a emissão das notas fiscais de saídas.

b) Por outro lado, no livro Registro de Saídas e no SPED Fiscal, verifica-se que a Autuada, informou os registros dos CFOPs como 5.949 e 6.949, cuja classificação regulamentar é “Outra saída de mercadoria não especificada”, não registrando os valores referentes à “Base de Cálculo do ICMS” e “Imposto Debitado”.

Verifica-se que a Autuada informava os registros na DAPI, nos mesmos moldes do registro de Saídas e SPED Fiscal. Desta forma, a constatação da irregularidade só seria possível à vista das notas fiscais, dificultando assim a ação fiscal.

Ainda acerca do *modus operandi* da Autuada, verificou o Fisco, novo procedimento adotado no mês de abr/11: a NF-e 000.000.142 (fls. 56) foi declarada nos arquivos transmitidos para o SPED fiscal (fls. 79) com o CFOP correto, porém com os valores da “Base de Cálculo do ICMS” e “Valor do ICMS” reduzidos a 10% (dez por cento) do valor destacado na nota fiscal. Em seguida, retornou ao procedimento anterior, conforme se comprova pelas Notas Fiscais de fls. 57/59 e SPED de fls. 80.

Para demonstrar a infração, o Fisco elaborou as planilhas: “Demonstrativo dos valores consignados nas DAPIs, divergentes daqueles constantes nas notas fiscais emitidas” (fls. 09/10), “Recomposição da conta gráfica” (fls. 11/15) e “Demonstrativo do Crédito Tributário” (fls.16), onde se verifica o pagamento a menor do ICMS.

Correta, portanto, a cobrança do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Considerando que, na peça de defesa a Impugnante alegou ser credora da Receita Estadual de Minas Gerais, referente a crédito acumulado de ICMS não deduzidos nas suas operações, tendo apresentado quadro de valores levantados por ano e planilhas anuais acostadas às fls. 171/181, onde se encontram relacionadas as notas fiscais elencadas na planilha 1 – do Anexo 1, objeto de cobrança deste Auto de Infração, embora descabida a alegação e inadequado o momento para pleitear os créditos relacionados nas citadas planilhas, há que se considerar que o levantamento efetuado pela Autuada foi feito com base em créditos oriundos de recolhimento de ICMS integral, demonstrando que o contribuinte deixou de usufruir do benefício da redução de base de cálculo prevista no Anexo IV do RICMS/02.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG determinou a realização da Diligência de fls. 801/802, a fim de verificar a aplicabilidade dos dispositivos contidos nos art. 43, c/c item 16 do Anexo IV às mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas na Planilha 1 do Anexo do Auto de Infração, estabelecendo a relação NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) com a descrição da mercadoria.

Em Manifestação de fls. 806/808, o Fisco alega que os documentos juntados pela Impugnante às fls. 171/181, tão somente levam à dedução de ter havido utilização de base de cálculo maior que a prevista na legislação, uma vez que não há informação a respeito e que somente em relação às Notas Fiscais de nº 000.224, 000.225 e 000.226, (fls. 57/59) está citada a legislação pertinente à redução da base de cálculo.

O Fisco ressalta que é condição indispensável à restituição do indébito tributário, a comprovação do recolhimento do tributo, o que até o momento não ocorreu; e que a Autuada, tendo passado a mencionar o benefício da redução de base de cálculo nas referidas notas fiscais, ainda optou pela conduta dolosa descrita nos autos.

Atendendo a diligência o Fisco elaborou a planilha de fls. 809/812 estabelecendo a relação da descrição dos produtos com a NCM e os respectivos itens relacionados na Parte 4 do Anexo IV.

Salienta o Fisco que a informação contida na coluna “Relação Estabelecida” não pode ser vista como definitiva, porque apesar de presentes as características e especificidades que determinam o uso industrial de todos os produtos, em relação a alguns, análises mais aprofundadas à luz da legislação tributária do ICMS e do IPI deverão ser efetuadas, em momento apropriado, ou seja, quando o objeto do lançamento for o imposto não recolhido em razão da aplicação incorreta da base de cálculo.

Ressalta que os produtos “tanque pulmão”, “envasadoras” e “reservatório AC”, embora classificados na NCM 8422.3029, se tratam de partes indispensáveis na composição da “máquina de envase”, classificada na mesma NCM, podendo ser vendidas em conjunto ou separadamente. Neste caso, não se aplica àquelas a redução de base de cálculo prevista no item 18.6 da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02, em razão de a descrição constante no citado item não alcançar as partes e peças.

Portanto, optou o Fisco por manter o lançamento fiscal conforme apurado e efetuar as verificações em relação à correta aplicação base de cálculo em trabalho específico.

Ressalte-se que o presente Auto de Infração trata da cobrança do imposto decorrente de a Autuada ter consignado na Declaração de Apuração e Informação do ICMS-DAPI, valores divergentes dos constantes das notas fiscais de saída de mercadorias, incorrendo no pagamento a menor do ICMS.

Da análise dos documentos acostados aos autos (notas fiscais de saídas, planilha de fls.171/181, incluída pela Autuada/Impugnante e planilha de fls. 809/812, elaborada pelo Fisco) face à legislação tributária, conclui-se que a cobrança do imposto correto implica na correta apuração da base de cálculo.

Resta claro que não foi analisado o pedido de restituição da Impugnante de créditos oriundos da não aplicação da redução de base de cálculo, conforme demonstra

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a planilha de fls. 171/181 anexada pela Autuada no momento da Impugnação; mas há que se considerar a aplicabilidade do disposto no art. 43, c/c no item 16 do Anexo IV do RICMS/02 em relação às notas fiscais objeto da apuração do crédito tributário ora lançado.

Veja-se o que dispõe o RICMS/02 em relação à redução de base de cálculo:

**Art. 43.** Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

### PARTE 1 DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)			EFICÁCIA ATÉ:
			18%	12%	7%	
16	Saída, em operação interna ou interestadual, de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 deste Anexo:					31/07/2013
	a) nas operações tributadas à alíquota de 18% (dezoito por cento):	51,11	0,088			
	b) nas operações tributadas à alíquota de 12% (doze por cento):	26,66		0,088		
	c) nas operações tributadas à alíquota de 7% (sete por cento):	26,57			0,0514	
16.1	Fica dispensada a complementação da alíquota do imposto decorrente da aquisição interestadual das mercadorias de que trata este item.					
16.2	Fica dispensado o estorno do crédito na saída de mercadoria beneficiada com a redução da base de cálculo prevista neste item.					

Em relação aos produtos descritos nas notas fiscais de saídas que compõem o presente Auto de Infração, relacionados na Parte 4 do supracitado Anexo, tem-se:

#### PARTE 4 - Itens 1 a 59

#### MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS (a que se refere o item 16 da Parte 1 deste Anexo)

ITEM	DESCRIÇÃO	NBM/SH
4	CALDEIRAS DE VAPOR, SEUS APARELHOS AUXILIARES E GERADORES DE GÁS	
4.1	Caldeiras aquatubulares com produção de vapor superior a 45 toneladas por hora	8402.11.00

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4.2	Caldeiras aquatubulares com produção de vapor não superior a 45 toneladas por hora	8402.12.00
4.3	<b>Outras caldeiras para produção de vapor, incluídas as caldeiras mistas</b>	<b>8402.19.00</b>
18	MÁQUINAS E APARELHOS PARA LIMPAR OU SECAR GARRAFAS OU OUTROS RECIPIENTES; MÁQUINAS E APARELHOS PARA ENCHER, FECHAR, CAPSULAR OU ROTULAR GARRAFAS, CAIXAS, LATAS, SACOS OU OUTROS RECIPIENTES; MÁQUINAS E APARELHOS PARA EMPACOTAR OU EMBALAR MERCADORIAS	
18.6	<b>Máquinas e aparelhos para encher e fechar ampolas de vidro; outras máquinas e aparelhos para encher, fechar, arrolhar ou rotular caixas, latas, sacos ou outros recipientes, capsular vasos, tubos e recipientes semelhantes</b>	<b>8422.30.29</b>

Os benefícios fiscais previstos pela legislação, especialmente os concedidos conforme o caso em análise (redução de base de cálculo), devem ser tratados de forma restritiva ao conteúdo da norma, não podendo, por interpretação, serem alargados nem ampliados no sentido de contemplar situações, fatos ou bens que não se enquadrem perfeitamente à descrição do texto normativo.

Cabe lembrar que, em matéria de redução de base de cálculo, o Supremo Tribunal Federal tem entendimento firmado no sentido de que tal benefício tem a consideração de isenção parcial. Esse entendimento está expresso, dentre outras, na seguinte decisão:

AI 565666 AGR / RS - RIO GRANDE DO SUL

AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO

RELATOR(A): MIN. ELLEN GRACIE

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. CESTA BÁSICA. LEI 8.820/89 DO RS. SISTEMA DE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. CONFIGURAÇÃO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. 1. O PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE 174.478/SP, REL. P/ O ACÓRDÃO O MIN. CEZAR PELUSO, DJ 30.09.2005), AO APRECIAR QUESTÃO SIMILAR À DESTES AUTOS, ASSENTOU QUE A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDERIA A UMA ISENÇÃO PARCIAL, POSSIBILITANDO O ESTORNO PROPORCIONAL DO TRIBUTO, E QUE TAL COMPENSAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. 2. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

Logo, a teor do disposto no art. 111, inciso II do CTN, que prescreve que deverá ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, esse benefício também deverá ser interpretado de forma literal, na expressão gramatical da norma concessiva. Dessa forma, as disposições exonerativas em questão, ainda que parciais, contemplam tão somente os produtos nelas referidos em sua exata conformação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe esclarecer que o correto tratamento tributário de determinada mercadoria depende da sua adequada classificação em um dos códigos da NBM/SH e da respectiva descrição e que a correta classificação dos produtos na codificação da NBM/SH, nos critérios estabelecidos na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI é de inteira responsabilidade do fabricante/industrial.

Dessa forma, aplica-se a redução de base de cálculo sobre as operações realizadas com qualquer produto incluído num dos códigos da NBM/SH relacionados em subitem da Parte 4, Anexo IV do RICMS/02, desde que integre a descrição contida no respectivo subitem.

Neste contexto, de acordo com as informações contidas na Planilha elaborada pelo Fisco relacionando os dados das notas fiscais emitidas pela Autuada (Descrição dos Produtos e NCM) com a descrição apresentada na Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02, verifica-se que alguns produtos constantes das notas fiscais que fazem parte do lançamento fiscal, podem ser relacionados com a redução de base de cálculo, conforme informado na coluna “Relação Estabelecida”.

Ademais, como foi informado pelo Fisco, estão presentes as características e especificidades que determinam o uso industrial de todos os produtos.

Portanto, e não havendo nenhuma restrição ou condição ao usufruto da redução de base de cálculo prevista no supracitado item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, entende-se, por bem, adequar a base de cálculo do ICMS em relação àqueles produtos onde se pode estabelecer a relação NCM/ Descrição, quais sejam “Máq. de envase linear – NCM 8422.30.29”, “Caldeira vertical – NCM 8402.19.00” e “Caldeira horizontal – NCM 84.02.19.00”, às reduções previstas na legislação.

Ainda na diligência de fls. 801/802, a Assessoria do CC/MG questionou a aplicação da alíquota interna pelo Fisco na apuração dos valores a serem cobrados, por meio da planilha 1 (fls. 09/10) em relação às operações interestaduais de Notas Fiscais de n<sup>os</sup> 002358, 002373, 002454 e 000056 (fls. 22, 23, 31 e 38), sem constar a acusação fiscal “aplicação incorreta de alíquota de ICMS” na infringência apontada no Auto de Infração, uma vez que de acordo com a emissão efetuada pela Autuada foi destacado o ICMS com a utilização de alíquota interestadual.

O Fisco ainda informou que da mesma forma, a conferência da ocorrência de aplicação incorreta de alíquota será objeto de novo trabalho fiscal, podendo alcançar outras notas fiscais e que tal verificação requer análises diferenciadas como estudo dos contratos de arrendamento mercantil.

Não tendo o Fisco incluído a ocorrência de aplicação incorreta de alíquota no Auto de Infração, entende-se que os valores do ICMS destacados nas supracitadas notas fiscais devem ser utilizados no comparativo com os valores escriturados no livro Registro de Saídas e declarados na DAPI, em observação ao art. 142 do CTN e 89 do RPTA.

Portanto, deve-se adequar o lançamento fiscal considerando o valor destacado no documento fiscal na coluna “ICMS destacado na Nota Fiscal” da Planilha 1 do Anexo 1, para apuração dos valores levados à recomposição da conta gráfica, em relação às notas fiscais acima citadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação à Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da Lei nº 6.763/75, esta foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória por ter Impugnante consignado em documento fiscal destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos documentos fiscais. Veja-se:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

Portanto, as multas exigidas estão previstas na legislação e tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Ressalte-se que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, assim como a Taxa Selic (*Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia*), cuja utilização, para cálculo dos juros moratórios devidos, encontra-se respaldada no art. 161 do CTN, arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, bem como na Resolução nº 2.880/97, que cita, expressamente, os dispositivos legais que a respaldam, todos abaixo transcritos:

### Do CTN:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

### Da Lei 6.763/75:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Resolução nº 2.880/97:

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Cabe destacar 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.

Desta forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Em relação ao pedido de redução da multa isolada, não pode ser acolhido com base na vedação prevista no art. 53, § 5º, item 3 da Lei nº 6.763/75, em razão de que a infração resultou na falta de pagamento do tributo.

As questões de cunho constitucional arguidas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não foram aqui analisadas, uma vez que não compete a este Órgão Julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

No que tange à responsabilização tributária dos sócios da empresa responsável pela contabilidade da Autuada, cabe tecer algumas considerações.

De pronto, esclareça-se que, à época da prática da infração (jun/07 a jul/11) a empresa Pró Contábil Assessoria e Auditoria S/S Ltda. – ME, figurava como contabilista da Autuada, conforme “Consulta Contabilista do Contribuinte” extraída do SICAF/SEF/MG (fls. 659).

Foram incluídos como responsáveis os sócios Cristiano Mariano Soares e Mauro Sérgio de Melo. O sócio Carlos Alberto Lemes, responde a partir 18/11/09, data de seu ingresso na sociedade, conforme constatado mediante terceira alteração do contrato social da referida empresa (fls. 653/658).

Como pode-se ver na impugnação dos Coobrigados, os mesmos mostram que prestavam serviços à Autuada na área trabalhista, previdenciária, de assessoria fiscal e contábil, sendo estes realizados nas dependências da Autuada, e que a execução dos lançamentos e verificações dos livros fiscais e contábeis foram efetuados por funcionária contratada pela Autuada e sob sua responsabilidade, sendo todos os livros

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais (Registro de Saídas, Registro de Entradas), bem como os Balancetes, Razões, Caixa e Inventário confeccionados pela funcionária da Autuada/Impugnante, Sra. Cristiane Fernandes Flauzino, economista, na sede da Autuada.

Como pode-se verificar, a parte fiscal e contábil da empresa, que incluía o preenchimento dos demonstrativos de ICMS, eram feitos pela funcionária da Autuada/Impugnante, fato este afirmado pela própria, inclusive trazendo aos autos, depoimento judicial da funcionária (fls. 709/710), onde afirma que era ela a responsável pelo departamento fiscal e contábil da empresa.

Tem-se, realmente, que o novo Código Civil prevê a responsabilidade direta do contabilista perante a contabilidade da empresa, mas quando por ele praticado os atos.

Destarte, nos autos está devidamente comprovado que as infrações foram cometidas por profissional contratado pela Autuada/Impugnante, e que os contabilistas e a empresa Contábil, não praticaram em momento algum os atos apontados pelo Fisco.

De fato, está registrado no Estado que a empresa contábil e seus sócios, estavam responsáveis pela contabilidade da Autuada, mas este fato em si não é suficiente para caracterizar suas responsabilidades.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 06/03/13. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a base de cálculo do ICMS às reduções previstas no item 16 do Anexo IV do RICMS/02, em relação às mercadorias “Máq. de envase linear - NCM 8422.30.29”, “Caldeira vertical - NCM 8402.19.00” e “Caldeira horizontal - NCM 84.02.19.00”, e para considerar os valores destacados a título de ICMS nas Notas Fiscais nºs 002358, 002373, 002454 e 000056 na apuração do imposto devido e, ainda, para excluir os Coobrigados. Vencidos, em parte, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Relator) e Fernando Luiz Saldanha que não excluía os Coobrigados, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Designado relator o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 12 de março de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Relator designado**

EJ/T

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

---

Acórdão:	20.007/13/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000173068-74	
Impugnação:	40.010131598-61 (Aut.), 40.010131800-61 (Coob/Carlos), 40.010131799-00 (Coob/Cristiano), 40.010131806-31 (Coob/Mauro)	
Impugnante:	Motorque Indústria Mecânica e Comércio Ltda IE: 701005127.00-81 Carlos Alberto Lemes (Coob.) CPF: 755.219.976-87 Cristiano Mariano Soares (Coob.) CPF: 755.061.576-49 Mauro Sergio de Melo (Coob.) CPF: 661.281.296-68	
Proc. S. Passivo:	Luce Mary Lombardi Silva (Aut.), Antônio Euripes da Silva (Coob/Mauro)	
Origem:	DF/Uberaba	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu, 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.

Os argumentos apresentados no Parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados para embasar o presente voto, salvo pequenas alterações.

Na decisão proferida, acordou a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a base de cálculo do ICMS às reduções previstas no item 16 do Anexo IV do RICMS/02, em relação às mercadorias “Máq. de envase linear - NCM 8422.30.29”, “Caldeira vertical – NCM 8402.19.00” e “Caldeira horizontal - NCM 84.02.19.00”, e para considerar os valores destacados a título de ICMS nas Notas Fiscais nºs 002358, 002373, 002454 e 000056 na apuração do imposto devido e, ainda, para excluir os Coobrigados.

Contudo, é de se observar que a conduta dos sócios da empresa responsável pela contabilidade da Autuada implica sua responsabilização tributária, conforme abaixo se demonstra.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A empresa Pró Contábil Assessoria e Auditoria S/S Ltda. – ME, à época da prática da infração (jun/07 a jul/11), figurava como contabilista da Autuada, conforme “Consulta Contabilista do Contribuinte” extraída do SICAF/SEF/MG (fls.660).

Foram incluídos como responsáveis os sócios Cristiano Mariano Soares e Mauro Sérgio de Melo. O sócio Carlos Alberto Lemes, responde a partir 18/11/09, data de seu ingresso na sociedade, conforme constatado na terceira alteração do contrato social da referida empresa (fls. 653/658).

A defesa dos Coobrigados se restringiu à alegação de que prestavam serviços à Autuada na área trabalhista, previdenciária e de assessoria fiscal e contábil, sendo esses realizados nas dependências da Autuada e que, a execução dos lançamentos e verificações dos livros fiscais e contábeis foi efetuada por funcionária contratada pela Autuada sob sua responsabilidade, sendo todos os livros fiscais (Registro de Saídas, Registro de Entradas), bem como os Balancetes, Razões, Caixa e Inventário confeccionados pela citada funcionária, na sede da Autuada.

Vale aqui mencionar o disposto no parágrafo único do art. 1.177 do novo Código Civil:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

A responsabilidade pela escrituração é do contabilista, conforme preceitua o art. 1.182 do CC:

Art. 1.182. Sem prejuízo do disposto no art. 1.174, a escrituração ficará sob a responsabilidade de contabilista legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade.

Cabe ainda referência ao art. 1.174 que assim estabelece:

Art. 1.174. As limitações contidas na outorga de poderes, para serem opostas a terceiros, dependem do arquivamento e averbação do instrumento no Registro Público de Empresas Mercantis, salvo se provado serem conhecidas da pessoa que tratou com o gerente.

Parágrafo único. Para o mesmo efeito e com idêntica ressalva, deve a modificação ou revogação do mandato ser arquivada e averbada no Registro Público de Empresas Mercantis.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A responsabilidade solidária do contabilista pelo pagamento do imposto devido pelo contribuinte decorrente dos atos ou omissões está prevista no CTN, na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei Estadual nº 6.763/75;

### CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Preceitua o art. 124, II do CTN, que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”.

Nesse sentido, os ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo.”

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fl. 174)

No mesmo sentido, o art. 5º da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

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 apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Na esfera estadual o art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, assim dispõe:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Grifou-se).

A simples alegação de que os trabalhos da área contábil e fiscal eram executados no estabelecimento da Autuada não tem o condão de retirar os Coobrigados do polo passivo do lançamento, uma vez que a responsabilidade decorre de lei.

O Fisco anexa os seguintes documentos a fim de comprovar a responsabilidade dos Coobrigados: Declaração Cadastral do Contabilista e Empresa Contábil (fls. 766), onde se constata que os livros fiscais estavam sob a guarda do contabilista com autorização do Contribuinte, ressaltando que assinam o documento Cristiano Mariano Soares (conforme assinatura de fls. 670), como contabilista, e Fauze Reinaldo Lemos Tomaz de Souza, pelo contribuinte (vide procuração fls. 07); e Comprovante de entrega da DAPI – Modelo 1 – referente período jun/07 a jul/11 (fls. 767/785), onde consta como responsável pela transmissão o Sr. Cristiano Mariano Soares.

Portanto, sem valor, quer pela restrição advinda da imposição legal, quer pelos documentos presentes nos autos, a intenção perseguida pelos Coobrigados de atribuir a outrem a responsabilidade pela fraude demonstrada nos autos.

A fim de corroborar esse entendimento, ressalte-se que a fraude apurada pelo trabalho fiscal ocorreu sistematicamente de junho de 2007 a julho de 2011, sendo que a ex-funcionária Cristiane Fernandes Flauzino, a quem pretendem que seja imputada a responsabilidade, segundo depoimento judicial anexado pela própria Impugnante (fls.709), deixou a empresa em 2008.

A doutrina sobre o assunto assevera que o dolo, assim como a fraude, além da consciência e vontade na realização da conduta, também compreende, como elemento psicológico, o conhecimento de que o fato é juridicamente proibido. Assim, a participação do Contabilista nos fatos que resultaram em prejuízo para a Fazenda Pública deve ser analisada de uma maneira precisa, a fim de aferir se esse a responsabilidade pelos ilícitos consubstanciados por fatos realizados na contabilidade da empresa.

No caso em tela, verifica-se que as infrações constatadas no lançamento em questão quanto à divergência entre os valores constantes dos documentos fiscais e os valores constantes do documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto (DAPI), não deixam dúvidas quanto à atuação profissional consciente do Contabilista arrolado como Coobrigado.

Verifica-se que há indícios suficientes de ação/omissão dolosa e com má-fé do Contabilista, contribuindo para o não pagamento do imposto devido a Minas Gerais,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

situação que faculta enquadrá-lo no precitado art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, atribuindo-lhe responsabilidade solidária pelo crédito tributário ora sob análise.

Nesse sentido, correta a responsabilização tributária da empresa de contabilidade na pessoa de seus sócios.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para adequar a base de cálculo do ICMS às reduções previstas no item 16 do Anexo IV do RICMS/02, em relação às mercadorias “Máq. de envase linear - NCM 8422.30.29”, “Caldeira vertical – NCM 8402.19.00” e “Caldeira horizontal - NCM 84.02.19.00”, e para considerar os valores destacados a título de ICMS nas Notas Fiscais nºs 002358, 002373, 002454 e 000056 na apuração do imposto devido.

**Sala das Sessões, 12 de março de 2013.**

**Alexandre Périssé de Abreu  
Conselheiro**