

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.840/13/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000179244-89  
Impugnação: 40.010132962-30 (Coob.)  
Impugnante: JBS S/A (Coob.)  
IE: 344257965.11-65  
Autuado: Bertin S/A  
IE: 001065999.00-40  
Proc. S. Passivo: Fabio Augusto Chilo/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EMPRESA SUCESSORA – CORRETA A ELEIÇÃO – SOLIDARIEDADE.** Comprovado nos autos que a Coobrigada incorporou a empresa Autuada. Correta, portanto, a sua eleição para o polo passivo da obrigação tributária na condição de responsável, nos termos dos arts. 121, parágrafo único, inciso II e 132, ambos do Código Tributário Nacional - CTN. **SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – INTERNA – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.** Constatado que o Autuado deixou de recolher e/ou recolheu a menor ICMS devido por substituição tributária, apurado mediante a conferência de livros e documentos fiscais, incidente sobre operações com carne ou com produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, em estado natural, resfriados, congelados ou industrializados e de batata palito, constantes do item “43”, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, em decorrência da falta de destaque e/ou destaque a menor de imposto nos documentos fiscais de saída. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A presente autuação versa sobre a constatação de que o Autuado, no período de 01/04/08 a 30/06/10, deixou de recolher e/ou recolheu a menor ICMS devido por Substituição Tributária, apurado mediante a conferência de livros e documentos fiscais, incidente sobre operações com carne ou com produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, em estado natural, resfriados, congelados ou industrializados e de batata palito, constantes do item “43”, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, em decorrência da falta de destaque e/ou destaque a menor de imposto nos documentos fiscais de saída.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O processo foi instruído com o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/04); Auto de Infração – AI (fls. 05/06); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 07/08); Relatório Fiscal (fls. 11/15); Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 16); CD com planilhas contendo os cálculos do ICMS/ST exigido (fl. 17); DAPIs (fls. 19/173); documentos de incorporação do Autuado pelo Coobrigado (fls. 175/251) e cópias das notas fiscais de transferência de estoque e saldo credor remanescente, do Autuado para o Coobrigado (fls. 253/254).

### **Da Impugnação**

Inconformado, o Coobrigado JBS S/A apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 264/283 alegando, resumidamente, que:

- o levantamento fiscal realizado foi precário, lavrado de forma ilegal e arbitrária, tendo em vista que não descreveu suficientemente a motivação da exigência tributária;

- o AI também merece ser cancelado por não lhe permitir exercer ampla defesa e por não demonstrar de forma clara e precisa porque o Fisco o lavrou;

- o AI merece ser cancelado, ainda, por ter ocorrido erro de direito quanto à penalidade aplicada, uma vez que não praticou qualquer infração a legislação aplicável, e que, ademais, o Fisco não demonstrou como chegou aos cálculos;

- os valores declarados foram devidamente recolhidos, pelo que, considerando estar a acusação baseada unicamente em falta de recolhimento, deveria esclarecer o motivo pelo qual os valores declarados e pagos estão incorretos;

- a multa aplicada também merece ser cancelada, por não existirem justificativas razoáveis e justas para garantir a validade desta altíssima penalidade, considerando a inexistência de prejuízos para os cofres públicos e a ausência de dolo ou má-fé, revelando-se confiscatória;

- caso não seja cancelado o lançamento na sua integralidade, pelo menos deve ser admitida a recapitulação da multa aplicada, tendo em vista que corresponde a infração gravíssima à legislação, prejudicial aos cofres do Erário Estadual, merecendo ser recapitulada para patamares menores;

- não pode ser responsabilizado pelos débitos em tela, já que o procedimento fiscal teve início depois da incorporação da companhia incorporada (Bertin S/A), mas devem ser responsabilizadas as pessoas que à época exerciam cargos de administração e gerência na empresa Bertin S/A, mostrando-se legitimados, pelo comando do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), a responder pelos débitos;

- caso a exigência seja mantida, não poderá ser responsabilizada pela multa e juros aplicados aos débitos, que deverão ser direcionados aos administradores da Bertin S/A à época dos fatos, tendo em vista que o art. 132 do CTN é claro no sentido de que o incorporador responde pelos tributos relativos ao estabelecimento empresarial, o que

suscita a questão de saber se o dispositivo legal alcança as multas tributárias, moratórias ou punitivas, impostas ao suposto adquirente.

Requer a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 302/318, refuta as alegações da Defesa, pedindo, ao final, que seja o lançamento julgado procedente.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos na manifestação do Fisco foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo algumas alterações e adaptações de estilo.

### **Das Preliminares**

O Coobrigado, em sua impugnação, alega que o lançamento merece ser cancelado, em preliminar, porque o levantamento fiscal que o fundamentou foi realizado de forma precária e ilegal, tendo em vista que não descreveu suficientemente a motivação da exigência tributária, que não pode exercer o seu direito de ampla defesa, por não ter sido demonstrado de forma clara e precisa o motivo da lavratura deste Auto de Infração. Alega, também, que houve erro de direito quanto à penalidade aplicada, uma vez que, esta não praticou qualquer infração a legislação aplicável.

Razão não lhe assiste, pois pode-se observar que, no relatório constante do Auto de Infração (AI), à fl. 05, no relatório fiscal de fls. 11/15 e no Demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 16, o Fisco demonstrou de forma clara e precisa que ocorreu falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS devido por Substituição Tributária, incidente sobre operações com carne ou com produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, em estado natural, resfriados, congelados ou industrializados e da mercadoria batata palito, em decorrência da falta de destaque e/ou destaque a menor de imposto nos documentos fiscais de saída, conforme CD de fls. 17, contendo as planilhas com os cálculos corretos do ICMS/ST, nota a nota, nos anos de 2008, 2009 e 2010, ou seja, foi detalhadamente demonstrada a irregularidade cometida pelo Autuado.

Ressalte-se que o Auto de Infração em comento foi lavrado pelo Fisco contendo todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações e valor do imposto exigido. Foram citados os dispositivos infringidos, as penalidades, a condição de responsável solidário pela obrigação tributária do Impugnante, com base no art. 132 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN), e observados todos os requisitos formais e materiais previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747 de 03/03/08.

Outrossim, o Coobrigado compreendeu a acusação fiscal completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda minuciosamente todos os aspectos relacionados com as operações objeto da autuação.

Desse modo, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Como relatado, versa o presente contencioso sobre a constatação de que o Autuado deixou de recolher e/ou recolheu a menor ICMS devido por Substituição Tributária, incidente sobre operações com carne ou com produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, em estado natural, resfriados, congelados ou industrializados e de batata palito, constantes do item “43”, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, em decorrência da falta de destaque e/ou destaque a menor de imposto nos documentos fiscais de saída, pelo que se exigiu ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O Autuado, no período de 01/04/08 a 30/06/10, praticava a atividade enquadrada na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE Fiscal - 1011-2/01 (Frigorífico – Abate de Bovinos), ou seja, devia recolher, em suas saídas, o ICMS devido por Substituição Tributária incidente sobre operações com carne ou com produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, em estado natural, resfriados, congelados ou industrializados e de batata palito, constante do item “43” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Relata o Fisco que, ao verificar os livros Registro de Saídas e os documentos fiscais emitidos pelo Autuado, constatou que estava ele recolhendo a menor ou deixando de recolher o ICMS/ST em decorrência da falta de destaque e/ou destaque a menor de imposto nos documentos fiscais de saída.

Devido à quantidade de alterações que ocorreram na legislação estadual de regência, o Fisco, por meio das planilhas que se encontram gravadas no CD às fls. 17, apurou o ICMS devido por Substituição Tributária, nota a nota, levando em conta a legislação vigente a cada período e deduzindo, do ICMS/ST apurado, o ICMS/ST já recolhido, exigindo apenas a diferença entre as duas apurações.

No período de 01/04/08 a 31/10/09, foi exigido o ICMS/ST das saídas promovidas pelo Autuado, destinadas a varejistas “açougues”, de carne ou de produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino ou suíno, em estado natural, resfriados, congelados ou industrializados e foram utilizados os percentuais de Margem de Valor Agregado (MVA) conforme dispunha o art. 63, §§ 1º e 2º, Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02, mandamento este acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Decreto nº 44.147/05.

No período de 01/11/09 a 30/04/10, foi exigido o ICMS/ST das saídas promovidas pelo Autuado, destinadas a “estabelecimentos varejistas, inclusive açougues, supermercados ou hipermercados, classificados nos grupos 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) e 56.2 (serviços de *catering*, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) para utilização no preparo de refeição”, de carne ou de produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino ou suíno, em estado natural, resfriados, congelados ou industrializados e foram utilizados os percentuais de Margem de Valor Agregado (MVA), conforme dispunha o art. 63, §§ 1º, 2º e 3º, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, redação esta dada pelo art. 1º,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inciso I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, inciso V, alínea “b”, ambos do Decreto nº. 44.186/09.

No período de 01/05/10 a 30/06/10, foi exigido o ICMS/ST das saídas promovidas pelo Autuado, destinadas a “estabelecimentos enquadrados nas CNAEs 4623-1/01, 4623-1/02, 4633-8/02, 4633-8/03, 4634-6/01, 4634-6/02, 4634-6/03, 4634-6/99, 4639-7/01, 4639-7/02, 4691-5/00, 4692-3/00, 4693-1/00, 4711-3/01, 4711-3/02, 4712-1/00, 4721-1/03, 4729-6/99, 4789-0/04, 4789-0/99, 5211-7/01 e 5211-7/99”, de carne ou de produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino ou suíno, em estado natural, resfriados, congelados ou industrializados e foram utilizados os percentuais de Margem de Valor Agregado (MVA) conforme dispunha o art. 63, Parte 1 e os subitens “43.2.39 a 43.2.45” da Parte 2, todos do Anexo XV do RICMS/02, redação esta dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Decreto nº 45.332/10 e o subitem “43.1.47”, redação esta dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Decreto nº 45.306/10.

No período de 01/08/09 a 30/06/10, foi exigido o ICMS/ST das saídas promovidas pelo Autuado a todos os estabelecimentos que praticam a mercancia de batata palito e foram utilizados os percentuais de Margem de Valor Agregado (MVA), conforme dispunha o subitem “43.2.16”, Parte 02, Anexo XV do RICMS/02, acrescido pelo art. 1º, inciso II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, inciso IV, ambos do Decreto nº 45.138/09 (período de 01/08/09 a 28/02/10) e o subitem “43.2.16”, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, redação esta dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Decreto nº 45.306/10.

Desse modo, ficou demonstrado que o Autuado, dentro do período levantado, deixou de recolher e/ou recolher a menor o ICMS devido por Substituição Tributária, em face da não observância da legislação tributária estadual em cada período citado acima, nada trazendo aos autos que pudesse contraditar a acusação.

A Multa de Revalidação foi exigida nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Sobre essa multa o Des. Orlando de Carvalho assim discorreu:

**EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO).

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

Exigida a multa de revalidação dentro da mais estrita legalidade, como acima demonstrado, e nos valores previstos, não possui caráter confiscatório como alega o Impugnante, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

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

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

De todo modo, conforme disposição expressa no art. 182 da Lei nº 6.763/75 e, com igual redação, no art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se incluem na competência desse órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Em sua defesa, o Coobrigado invoca o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN), abaixo transcrito, afirmando que, no contexto tratado, ao agir com infração a lei, o administrador passa a integrar o polo passivo da relação sancionatória, oportunidade na qual exclusivamente os seus bens responderão pela prestação punitiva administrativo-fiscal que lhes compete, ou seja, a responsabilidade

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na hipótese dos autos é pessoal e exclusiva dos dirigentes do Autuado (Bertin S/A), já que os fatos ocorreram anteriormente à incorporação feita por ele (JBS S/A).

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

No entendimento do Impugnante, o não recolhimento do tributo, *per se* demonstra clara infração à lei, sobretudo quando são declarados pelo contribuinte, ficando evidente que a conduta praticada à época dos fatos impositivos constitui infração de lei a ensejar a aplicação da legislação supracitada, e que, além disso, há ainda, clara infração ao estatuto social da companhia por ele incorporada, o qual previa expressamente a necessidade da orientação, controle e fiscalização dos negócios da companhia pelo conselho de administração e da diretoria.

Contudo, na hipótese em questão, o Fisco só poderia elencar os dirigentes do Autuado Bertin S/A como responsáveis por esta obrigação tributária, desde que ficasse comprovado que agiram com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa, como já está pacificado na jurisprudência, o que, no presente caso, não ficou comprovado. Seria necessário que o Fisco comprovasse o envolvimento dos dirigentes do Autuado, à época dos fatos, na determinação de não recolher o imposto ora exigido nesse AI. Veja-se a decisão abaixo:

PREVIDENCIÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL: ILEGITIMIDADE DO SÓCIO-GERENTE - FATOS GERADORES DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO CONTEMPORÂNEOS À PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE: REJEIÇÃO EM FACE DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA (ART. 13 DA LEI 8.620/93) E EM RAZÃO DO DISPOSTO NO CTN (ART. 121, PARÁGRAFO ÚNICO, II, C/C ART. 128 E ART. 134, III). 1 - A RESPONSABILIDADE DA EMPRESA DEVEDORA PRINCIPAL (CONTRIBUINTE) NÃO EXCLUI A ATRIBUÍDA PELA LEI (LEI N. 8620/93) AOS SÓCIOS COTISTAS DE FORMA SOLIDÁRIA PELOS RECOLHIMENTOS DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, DE MODO QUE DESINFLUENTE QUE O STJ VENHA NEGANDO VIGÊNCIA AO ART. 13 DA LEI Nº 8.620/93. 2 - O SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL, NOS TERMOS DO ART. 121, PARÁGRAFO ÚNICO, II, DO CTN, ALÉM DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE, É O RESPONSÁVEL, QUANDO, SEM REVESTIR A CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE, SUA OBRIGAÇÃO DECORRA DE DISPOSIÇÃO EXPRESSA DE LEI. 3 - A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA ESTÁ DISCIPLINADA NO CTN (CAPÍTULO V, SEÇÃO I.) QUE, NO SEU ART. 128 DISPÕE QUE "SEM PREJUÍZO DO DISPOSTO NESTE CAPÍTULO, A LEI PODE ATRIBUIR DE MODO EXPRESSO A RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A TERCEIRA PESSOA, VINCULADA AO FATO GERADOR

DA RESPECTIVA OBRIGAÇÃO, EXCLUINDO A RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE OU ATRIBUINDO-A A ESTE EM CARÁTER SUPLETIVO DO CUMPRIMENTO TOTAL OU PARCIAL DA REFERIDA OBRIGAÇÃO.". JÁ O ART. 134, III, DO MESMO CTN, AO TRATAR DA RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS, DISCIPLINA: "ART. 134. NO CASOS DE IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL PELO CONTRIBUINTE, RESPONDEM SOLIDARIAMENTE COM ESTE NOS ATOS EM QUE INTERVIEREM OU PELAS OMISSÕES DE QUE FOREM RESPONSÁVEIS: I (...); III. OS ADMINISTRADORES DE BENS DE TERCEIROS, PELOS TRIBUTOS DEVIDOS POR ESTES."(POSIÇÃO VENCIDA). 4 - CONJUGANDO-SE ESTES ARTIGOS, TEMOS QUE AO TERCEIRO QUE ADMINISTRA BENS, AÍ ENTENDIDA A ADMINISTRAÇÃO DA SOCIEDADE, POR ISSO QUE O SÓCIO-GERENTE É AQUELE QUE ADMINISTRA O PATRIMÔNIO DA EMPRESA, QUE TEM COMO PROPRIETÁRIOS OS SÓCIOS (OBVIAMENTE QUE INCLUÍDO O PRÓPRIO ADMINISTRADOR, NO CASO DE SER ELE TAMBÉM SÓCIO), É ATRIBUÍDA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA (SUBSIDIÁRIA), POR EXPRESSA DETERMINAÇÃO LEGAL, AMPARADA NA LETRA DO ART. 134, III. 5 - O ART. 135, TAMBÉM DO CTN, EXPRESSA A RESPONSABILIDADE PESSOAL DO TERCEIRO, OU SEJA, AFASTADA A RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE, E, COMO EXPRESSAMENTE DETERMINA, SOMENTE APLICÁVEL NA SITUAÇÃO EXCEPCIONAL DE TER AGIDO O MANDATÁRIO COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI, EM ATOS E FATOS EXTRAVAGANTES (NÃO ROTINEIROS) O QUE, POR EVIDENTE, NECESSITA SER PROVADO. 6 - A OMISSÃO NO NÃO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA EXPRESSA NO ART. 113 DO CTN (QUE TEM COMO OBJETO O PAGAMENTO DO TRIBUTO OU PENALIDADE PECUNIÁRIA) TEM, COMO CONSEQUÊNCIA PRIMEIRA, A RESPONSABILIZAÇÃO DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO (ART. 121, PARÁGRAFO ÚNICO, II), APLICÁVEL O ART. 128, O QUE LEVA À RESPONSABILIDADE DO TERCEIRO, NOS EXATOS TERMOS DO ART. 134, III, RESPONSABILIDADE DE CUNHO ORDINÁRIO. O ART. 135, RESPONSABILIDADE "PESSOAL" (NÃO SOLIDÁRIA), TRATA SOMENTE DE CASOS EXCEPCIONAIS, NÃO TENDO APLICAÇÃO SENÃO QUANDO EXISTENTE SITUAÇÃO EXTRAVAGANTE. 7 - APELAÇÃO NÃO PROVIDA. 8 - AUTOS RECEBIDOS EM GABINETE, EM 12/06/2007, PARA LAVRATURA DO ACÓRDÃO. PEÇAS LIBERADAS EM 12/06/2007 PARA PUBLICAÇÃO DO ACÓRDÃO. (TRF-1ª REGIÃO. AC 1998.39.00.011020-7/PA. REL. PARA ACÓRDÃO.: DES. FEDERAL LUCIANO TOLENTINO AMARAL. 7ª TURMA. DECISÃO: 10/04/07. DJ DE 13/07/07, P. 60.) (DESTACOU-SE)

Assim sendo, o Fisco, no presente AI, elegeu corretamente, como Sujeito Passivo da obrigação tributária, a empresa incorporada (Bertin S/A) e como responsável solidária, a empresa incorporadora (JBS S/A), conforme disposto no art. 121, parágrafo único, inciso II e art. 132, ambos do CTN, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

O Coobrigado Impugnante também aduz, que no caso de manutenção da exigência, não poderá ser responsabilizado por multa e juros aplicados aos débitos, que deverão ser direcionados aos administradores da Bertin S/A à época dos fatos, já que o disposto no art. 132 do CTN é claro no sentido de que o incorporador responde pelos tributos relativos ao estabelecimento empresarial, o que suscita a questão de saber se o dispositivo legal alcança as multas tributárias, moratórias ou punitivas, impostas ao suposto adquirente. O assunto é assim tratado no CTN:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

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 a 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.

(...)

Sobre o tema vale trazer à baila o voto da Relatora Ministra Eliana Calmon, no Recurso Especial nº 32.967 – Rio Grande do Sul (1993/0006690-0), *in verbis*:

APÓS A OBSERVAÇÃO, TEMOS QUE O ARTIGO 132 DO CTN FALA EM RESPONSABILIDADE PELOS TRIBUTOS, SEM MENCIONAR OS CONSECUTÓRIOS, O QUE DEU MARGEM A, NA DOCTRINA, SURGIR A TESE DE QUE HAVERIA, DENTRO DE UMA LITERAL INTERPRETAÇÃO, ELISÃO DAS PENALIDADES, CONFORME ENTENDEM IVES GANDRA DA SILVA MARTINS E PEDRO MARTINS FERNANDES.

CONTUDO, MESMO DOCTRINARIAMENTE, NA ATUALIDADE, SINALIZA-SE PARA PREVALÊNCIA DA TESE DE QUE A RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES ESTENDE-SE ÀS MULTAS, SEJAM ELAS MORATÓRIAS OU PUNITIVAS, PELO FATO DE INTEGRAREM ELAS O PASSIVO DA EMPRESA SUCEDIDA, CONFORME ENTENDIMENTO DO DR. LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA, EM “CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL COMENTADO”, EDITORA REVISTA DOS TRIBUNAIS:

A NÃO SER ASSIM, MUITAS FRAUDES PODERIAM EXISTIR SIMPLEMENTE PARA ALTERAR A ESTRUTURA JURÍDICA DAS EMPRESAS, FUNDINDO-AS, TRANSFORMANDO-AS OU REALIZANDO INCORPORAÇÕES PARA AFASTAR APLICAÇÃO DE PENALIDADE (...) A POSIÇÃO MAIS MODERNA SE INCLINA PELA CONTINUIDADE DAS MULTAS (JÁ APLICADAS) POR OCASIÃO DA SUCESSÃO DE EMPRESAS. (OBRA CITADA, PÁG. 527) ([HTTPS://WW2.STJ.JUS.BR/PROCESSO/JSP/ITA/ABREDOCUMENTO .JSP?NUM\\_REGISTRO=199300066900&DT\\_PUBLICACAO=20-03-2000&COD\\_TIPO\\_DOCUMENTO=3](https://ww2.stj.jus.br/processo/jsp/ita/abre_documento.jsp?num_registro=199300066900&dt_publicacao=20-03-2000&cod_tipo_documento=3)).

Desta forma, as multas aplicadas são passíveis de serem cobradas da empresa incorporadora, como vem prevalecendo na jurisprudência. Abaixo, alguns exemplos:

TRIBUTÁRIO. EMPRESA INCORPORADORA. SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR. MULTA FISCAL (MORATÓRIA). APLICAÇÃO. ARTS. 132 E 133, DO CTN. PRECEDENTES. 1. RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO CONTRA V. ACÓRDÃO SEGUNDO O QUAL NÃO SE APLICAM OS ARTS. 132 E 133, DO CTN, TENDO EM VISTA QUE MULTA NÃO É TRIBUTO, E, MESMO QUE SE ADMITA QUE MULTA MORATÓRIA SEJA RESSALVADA DESTA INTELIGÊNCIA, O QUE VEM SENDO ADMITIDO PELO STJ, IN CASU TRATA-SE DE MULTA EXCLUSIVAMENTE PUNITIVA, UMA VEZ QUE CONSTITUI SANÇÃO PELA NÃO APRESENTAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO GERAL.

2. OS ARTS. 132 E 133, DO CTN, IMPÕEM AO SUCESSOR A RESPONSABILIDADE INTEGRAL TANTO PELOS EVENTUAIS TRIBUTOS DEVIDOS QUANTO PELA MULTA DECORRENTE, SEJA ELA DE CARÁTER MORATÓRIO OU PUNITIVO. A MULTA APLICADA ANTES DA SUCESSÃO SE INCORPORA AO PATRIMÔNIO DO CONTRIBUINTE, PODENDO SER EXIGIDA DO SUCESSOR, SENDO QUE, EM QUALQUER HIPÓTESE, O SUCEDIDO PERMANECE COMO RESPONSÁVEL. PORTANTO, É DEVIDA A MULTA, SEM SE FAZER DISTINÇÃO SE É DE CARÁTER MORATÓRIO OU PUNITIVO, VISTO SER ELA IMPOSIÇÃO DECORRENTE DO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NA ÉPOCA DO VENCIMENTO.

3. NA EXPRESSÃO "CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS" ESTÃO INCLUÍDAS AS MULTAS MORATÓRIAS.

4. A EMPRESA, QUANDO CHAMADA NA QUALIDADE DE SUCESSORA TRIBUTÁRIA, É RESPONSÁVEL PELO TRIBUTO DECLARADO PELA SUCEDIDA E NÃO PAGO NO VENCIMENTO, INCLUINDO-SE O VALOR DA MULTA MORATÓRIA.

5. PRECEDENTES DAS 1ª E 2ª TURMAS DESTA CORTE SUPERIOR E DO COLENDO STF.

6. RECURSO PROVIDO.

(RESP 432049/SC, REL. MINISTRO JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 13/08/2002, DJ 23/09/2002, P. 279).

-----  
TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL EM EMBARGOS À EXECUÇÃO.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SUCESSOR EMPRESARIAL POR INFRAÇÕES DO SUCEDIDO. ARTIGO 133 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PRECEDENTES. 1. EM INTERPRETAÇÃO AO DISPOSTO NO ART. 133 DO CTN, O STJ TEM ENTENDIDO QUE A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SUCESSORES ESTENDE-SE ÀS MULTAS IMPOSTAS AO SUCEDIDO, SEJAM DE NATUREZA MORATÓRIA OU PUNITIVA, POIS INTEGRAM O PATRIMÔNIO JURÍDICO-MATERIAL DA SOCIEDADE EMPRESARIAL SUCEDIDA.

2. "OS ARTS. 132 E 133, DO CTN, IMPÕEM AO SUCESSOR A RESPONSABILIDADE INTEGRAL, TANTO PELOS EVENTUAIS TRIBUTOS DEVIDOS QUANTO PELA MULTA DECORRENTE, SEJA ELA DE CARÁTER MORATÓRIO OU PUNITIVO. A MULTA APLICADA ANTES DA SUCESSÃO SE INCORPORA AO PATRIMÔNIO DO CONTRIBUINTE, PODENDO SER EXIGIDA DO SUCESSOR, SENDO QUE, EM QUALQUER HIPÓTESE, O SUCEDIDO PERMANECE COMO RESPONSÁVEL. É DEVIDA, POIS, A MULTA, SEM SE FAZER DISTINÇÃO SE É DE CARÁTER MORATÓRIO OU PUNITIVO; É ELA IMPOSIÇÃO DECORRENTE DO NÃO-PAGAMENTO DO TRIBUTO NA ÉPOCA DO VENCIMENTO" (RESP N. 592.007/RS, REL. MIN. JOSÉ DELGADO, DJ DE 22/3/2004).

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 1085071/SP, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 21/05/2009, DJE 08/06/2009).

Verifica-se, pois, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária.

Logo, caracterizadas as infringências à legislação tributária, estando devidamente identificado o Sujeito Passivo, demonstradas corretamente as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 05 de março de 2013.**

**José Luiz Drumond  
Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior  
Relator**

T