

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.360/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000209339-06
Impugnação: 40.010135795-41, 40.010135920-84 (Coob.), 40.010135786-34 (Coob.)
Impugnante: Terra Mineira Comércio e Serviços Ltda - EPP
IE: 001257554.00-54
Bruno dos Santos Cunha (Coob.)
CPF: 012.807.176-10
João Carlos Kleinpaul Vieira (Coob.)
CPF: 180.198.896-04
Coobrigado: Landercy de Souza Júnior
CPF: 037.615.996-09
Proc. S. Passivo: Francisco Xavier Amaral/Outro(s), José Inácio Francisco Muniz
Origem: Diretoria Executiva de Fiscalização/SUFIS

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO E CONTABILISTA. Nos termos dos arts. 124, inciso II e 135 do Código Tributário Nacional e 21, § 2º, inciso II e § 3º da Lei n.º 6.763/75 foram eleitos o sócio e o contabilista da Impugnante como Coobrigados da obrigação tributária. No caso dos autos a falta de recolhimento do imposto resultou de escrituração irregular de documentos fiscais destinados a informar ao Fisco as operações realizadas e o imposto devido. Desta forma, resta comprovado que o sócio administrador e o contabilista praticaram atos com excesso de poderes e infração de lei, circunstância exigida pelo Código Tributário Nacional para configuração da responsabilidade. Mantidos os Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária.

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - DAPI/LIVROS FISCAIS. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS em razão de consignar nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS - DAPIs, valores divergentes dos constantes em seus livros Registro de Entrada e Saída. Razões de defesa insuficientes para desconstituir as exigências. Mantidas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 54, inciso IX, alíneas "a" e "b".

Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de novembro de 2010 a abril de 2013, em razão de consignação em Declarações de Apuração e Informação do ICMS - DAPIs, de valores divergentes dos constantes nos livros Registro de Entrada e Saída.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”.

Foram eleitos como Coobrigados os sócios e o contador, com fundamento nos arts. 124, inciso II e 135 do Código Tributário Nacional e 21, § 2º, inciso II e § 3º da Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação da Autuada e dos Coobrigados (sócios)

Inconformados, Autuada e os Coobrigados Bruno dos Santos Cunha e João Carlos Kleinpaul Vieira, apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação, às fls. 322/330, argumentando, em síntese:

- é empresa constituída no Estado há vários anos, tendo destaque na intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral, sempre procurando, apesar das dificuldades, cumprir corretamente com suas obrigações fiscais;

- cabe destacar que, durante vários anos e em várias revisões fiscais já ocorridas, em nenhum momento foi alvo de Autos de Infração, pois sempre primou pela observância das exigências legais de seu ramo de atividade;

- hoje sofre as agruras dos desfechos dos sucessivos entraves econômicos, dos quais adquiram a queda da rentabilidade e dos empregos ofertados;

- as notificações não têm esteio tributário e as multas exponenciadas significam um enriquecimento ilícito do Estado, em ofensa à igualdade das partes, sendo tal igualdade garantida pela Constituição Federal Brasileira;

- preliminarmente, sustenta que a notificação está eivada de nulidades, pois, em conformidade com o que preconiza nosso ordenamento jurídico, o Demonstrativo elaborado pelo Fisco deveria relacionar todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração cometida;

- cita o art. 142 do Código Tributário Nacional e para dizer que o Auto de Infração deverá identificar o infrator, descrever a infração com clareza, indicar os dispositivos legais dados por infringidos e capitular a penalidade, com vistas a garantir o direito a ampla defesa, o que não ocorreu no caso em tela;

- ante esta falha, originou a apuração de valores indevidos no levantamento das notas fiscais, pois denota-se que o Fiscal auferiu valores aleatórios;

- o ICMS supostamente apurado, não condiz com sua capacidade contributiva, gerando mais uma causa de nulidade *ah initio*;

- a falta da discriminação das notas fiscais e respectivos valores que serviram de amparo para o levantamento efetuado redundaram em erro do Sr. Fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não possuindo as condições de executabilidade forense, onde a liquidez e certeza devem restar provados, resta nula a notificação, devendo tal qualidade lhe ser atribuída, sob pena de vê-la decretada pelo Poder Judiciário;

- denota-se, ainda, outra nulidade, pois as notificações não descrevem como deveriam a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para o cálculo das multas delas advindas, acarretando em novo cerceamento de defesa;

- no mérito, sustenta que já são várias as agruras sofridas pelas empresas nacionais devido à pesada carga tributária a elas imposta, às leis confusas e obscuras;

- a Receita Estadual não pode ser comparada as grandes instituições financeiras, que "trabalham" com o dinheiro dos correntistas, pois o ICMS sobre a importação é cobrado da empresa antecipadamente, ou seja, na entrada do produto no país, momento no qual a Receita utiliza-se do montante arrecadado;

- no caso em tela, verifica-se que, apesar de não ter recolhido o ICMS, não se creditou dos valores devidos ao referido imposto inexistindo, assim, obrigação tributária, comprometendo assim a validade do lançamento objeto da defesa;

- esta confusão tributária torna-se mais grave ainda no presente caso, visto a preliminar arguida, e aos valores que incidiram sobre a obrigação principal;

- o valor alocado pelas notificações e as multas impostas, são reveladores da integral incapacidade de pagamento, quer pelo patrimônio empresarial, quer pelo patrimônio pessoal, enfatizando a prática, vedada pela Constituição Federal, de ofensa aos direitos dos contribuintes e ainda, de defesa do consumidor;

- cita o art. 150 da Constituição Federal para sustentar que as multas exponenciadas na notificação, acrescidas aos supostos valores principais da obrigação, sofreram a incidência dos juros moratórios, criando assim uma capitalização indevida e uma onerosidade ilícita;

- as multas, conforme legislação atualmente em vigor, somente poderiam ser de 2% (dois por cento) sobre o valor corrigido;

- os juros de mora, por sua vez, atingem o valor corrigido da obrigação tributária acrescida da multa, restando visível que foram praticados em excesso, dado que os juros convencionais das penalidades brasileiras, conforme é disposto pelo Código Tributário Nacional, é de 1 % (um por cento) ao mês.

- cita doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- não sendo permitida a capitalização na execução fiscal, também não é permitida nos Autos de Infração, que posteriormente poderão ser inscritos em dívida ativa e fundamentar procedimento executório fiscal;

- a penalidade da multa, se mantida a notificação, precisa e deve ser reduzida aos parâmetros legais e convencionais;

- cita o art. 96 do Código Tributário Nacional.

Ao final, requer a declaração de nulidade da notificação e, se ao mérito chegar, proceda-se ao recálculo do real valor devido.

Da Impugnação do Coobrigado João Carlos Kleinpaul

Também inconformado com sua aposição como Coobrigado, o Sr. João Carlos Kleinpaul Vieira, apresenta, por advogado regularmente constituído, Impugnação às fls. 333/339, em resumo, alegando o seguinte:

- o Auto de Infração está totalmente maculado em virtude de flagrantes e irreparáveis equívocos cometidos pela Autoridade Fiscal, razão pela qual deverá ser integralmente cancelado;

- num Estado de Direito, é obrigação da Administração Pública fundamentar os atos que pratica;

- o motivo, um dos pressupostos de validade dos atos administrativos, deve refletir as razões de fato e de direito que autorizam a prática do ato, sendo externo a ele;

- no que diz respeito ao Coobrigado somente houve menção do artigo legal que dá embasamento a sua inclusão no polo passivo do Auto de Infração;

- assim, sua qualificação como Coobrigado foi realizada sem motivação, pois não houve a exposição dos motivos que fundamentaria tal atitude.

- com efeito, a inclusão foi simplesmente realizada automaticamente pela Autoridade lançadora quando da constituição do crédito tributário e, em nenhum momento, essa indicou, de forma exaurida, a motivação para a caracterização do contador como Coobrigado pela obrigação principal;

- não foi identificada a circunstância de fato apta a respaldar o fundamento jurídico que embasaria sua caracterização como Coobrigado, o que acarreta irremediável ilegalidade do próprio lançamento;

- não basta a caracterização do Coobrigado por parte da Autoridade Fiscal pela simples indicação de dispositivo legal, sendo preciso que a Fiscalização aponte circunstanciadamente qual a condição descumprida e, de que forma houve o enquadramento das atitudes do contador nesta condição, mas nada disso foi feito;

- conforme se extrai do art. 89 do RPTA, a motivação é requisito essencial à constituição do Auto de Infração;

- mesmo que a Autoridade Fiscal tivesse feito a exposição dos motivos, sua inclusão permaneceria indevida, uma vez que o § 3º do art. 21 da Lei n.º 6.763/75 só permite a responsabilização do contador " ... em relação ao imposto devido e não recolhido...", e não em relação às multas;

- mesmo que se entenda pela manutenção do Contador como coobrigado, o Auto de Infração possui vícios que maculam sua validade;

- em conformidade com o art. 85 do RICMS, o prazo para recolhimento do imposto ocorre no mês subsequente ao da apuração;

- todavia, no quadro "Demonstrativo do Crédito Tributário", descrito no Auto de Infração, todas as datas de vencimento do tributo foram informadas como sendo o último dia do mês de apuração;

- não há que se falar em erro material nesta situação, uma vez que não foi apenas um equívoco na digitação, mas sim, no próprio cálculo praticado para liquidação, obrigando o cancelamento do Auto de Infração;

- devem ser analisadas duas outras situações, a primeira relativa ao lançamento de multas isoladas em períodos de apuração no qual não há explicação alguma, a segunda relativa às retificações nos livros fiscais;

- no que diz respeito à primeira situação, a motivação para a cobrança é a ausência de pagamento de suposto crédito tributário, mas em nenhum momento é mencionado o descumprimento de qualquer obrigação que dê ensejo à aplicação de multa isolada nos períodos em que não há débito;

- quanto ao segundo fato, a empresa promoveu a retificação dos seus livros contábeis, uma vez que as DAPIs constavam os valores corretos e eventual inconsistência estava dentro dos livros fiscais, não podendo a Fiscalização desconsiderar tais retificações.

Ao final, requer que o cancelamento do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco manifesta-se às fls. 352/357, contrariamente ao alegado nas peças de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- os fatos motivadores do lançamento encontram-se narrados de forma clara e objetiva na peça fiscal, propiciando aos Autuados um perfeito entendimento da acusação fiscal;

- o Auto de Infração descreve com fidelidade os ilícitos fiscais ocorridos, preenchendo todos os requisitos exigidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional para sua validade e eficácia;

- a autuação foi baseada e extraída da própria escrita fiscal da empresa, não havendo divergência quanto à escrituração de notas fiscais, bem como na apuração do imposto pelo próprio contribuinte, pois ele “apenas” não levou estes valores constantes de sua escrita para as DAPI;

- as assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório das multas, não merece acolhida, haja vista que não compete ao Órgão Julgador administrativo apreciá-las, dado o impedimento previsto no art. 110, inciso I do RPTA;

- a cobrança de juros de mora com atualização pela Taxa Selic está prevista no art. 226 da Lei n.º 6763/75 e disciplinada pela Resolução SEF n.º 2.880/97, bem como nos arts. 212 e 215 do RPTA;

- o Autuado afirma que foi cobrada multa em período em que não há débito, e não especifica o mês, mesmo porque não tem como fazê-lo, pois tal não ocorreu;

- os livros fiscais foram retificados, mas os DAPIs não, ou seja, não houve recolhimento do imposto devido e escriturado, motivo da autuação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o contador faz a escrituração da empresa regularmente e envia as DAPI, mas os valores que constam nos livros de entrada, saída e apuração do ICMS são diversos do movimento enviado por ele próprio para a Secretaria de Fazenda;
 - uma das primordiais obrigações determinadas pela legislação ao contribuinte é a de escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar, que está prevista no inciso VI do art. 16 da Lei n.º 6.763/75;
 - tal obrigação não foi cumprida pela Autuada, tendo o Fisco apurado as divergências ao confrontar os valores apurados e informados em sua escrita fiscal;
 - o Fisco valeu-se dos registros constantes dos documentos apresentados pelo Contribuinte, conforme arts. 127, 128 e 129 do RICMS/02;
 - o Contribuinte, entretanto, poderá entregar seus livros fiscais para elaboração de sua escrituração por contabilista, regularmente habilitado para este fim, conforme preceito estabelecido pelo art. 171 do RICMS/02;
 - recebendo a incumbência relativa à escrituração, o profissional contábil assume também o ônus pelas informações prestadas;
 - a responsabilidade pelo crédito tributário foi atribuída corretamente às pessoas eleitas pelo Fisco no presente Auto de Infração, conformando-se ao disposto no inciso II do § 2º e ao § 3º do art. 21 da Lei n.º 6.763/75;
 - quanto ao seu último argumento de que o imposto é “supostamente devido” também fica prejudicada a afirmação, pois só está sendo cobrado aquilo que o contribuinte junto com seu contador declarou;
 - nada foi trazido aos autos que pudesse modificar o Auto de Infração.
- Ao final, pede que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de novembro de 2010 a abril de 2013, em razão de consignação em DAPIs - Declarações de Apuração e Informação do ICMS, de valores divergentes dos constantes nos livros Registro de Entrada e Saída.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”.

Foram eleitos como Coobrigados os sócios e o contador, com fundamento nos arts. 124, inciso II e 135 do Código Tributário Nacional e 21, § 2º, inciso II e § 3º da Lei n.º 6.763/75.

Das Prefaciais Arguidas

Inicialmente sustentam os Impugnantes que o lançamento está eivado de nulidade, pois o demonstrativo elaborado pelo Fisco deveria relacionar todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração cometida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste ponto, cumpre destacar que o lançamento, conforme explicitado no próprio relatório do Auto de Infração, foi elaborado com base nos próprios documentos da Contribuinte. Portanto, não é possível que ela própria negue conhecimento de todos os dados que foram por ela mesma, por meio de seu contador, lançados e fornecidos ao Fisco.

Assim, não há que se falar em prejuízo para a defesa o fato de não constar nos autos a discriminação das notas fiscais, pois não é dado à Empresa/Impugnante dizer que não conhecia as informações por ela mesma prestadas ao Fisco.

Sustentam, também, os Impugnantes que o Auto de Infração, ante as falhas apresentadas, levou à apuração de valores indevidos, no levantamento das notas fiscais, pois o Fisco teria auferido valores aleatórios e o ICMS apurado, não seria condizente com sua capacidade contributiva.

O lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria)

Nos presentes autos, verifica-se que todos estes passos foram seguidos.

Como dito, a constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional e sua formalização encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Da análise dos presentes autos, em face da norma acima transcrita, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal de fls. 12/15, no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja o recolhimento a menor do ICMS.

Na esfera estadual dispõe a Lei n.º 6.763/75:

Art. 154. A exigência de crédito tributário será formalizada em Auto de Infração, Notificação de Lançamento ou Termo de Autodenúncia, expedidos ou disponibilizados conforme estabelecido em regulamento.

A formalização do crédito tributário está regulamentada no RPTA, em seus arts. 85 e 89, *in verbis*:

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....
Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram elaborados os Anexos 1 a 5, acostados às fls. 24/315, com os seguintes conteúdos:

- Anexo 1 - Recomposição da Conta Gráfica dos períodos fiscalizados;
- Anexo 2 - Cópia dos livros Registro de Entrada, Registro de Saída e Registro de Apuração do ICMS;
- Anexo 3 - Cópia da Conta Corrente Fiscal, constando débitos e créditos mensais, bem como saldos apurados no período fiscalizado conforme DAPIs apresentadas;
- Anexo 4 - Quadro Demonstrativo do Crédito Tributário;
- Anexo 5 – Cópia das DAPIs.

Tais Anexos demonstram, portanto, os motivos que levaram à constatação da irregularidade, contendo a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão da autuação e as circunstâncias em que foi praticado, conforme disciplina o inciso IV do art. 89 do RPTA. A composição do crédito tributário, quantificação do imposto e demonstração do cálculo das multas estão descritos dos autos.

Já o contabilista Coobrigado arguiu que não foi observado o disposto no inciso V do art. 89 do RPTA, uma vez que não foram descritos no Auto de Infração, nem em seu respectivo relatório fiscal, os motivos pelos quais foi apurada sua responsabilidade, não havendo indicação de qualquer ato em que seja possível extrair sua responsabilidade como sujeito passivo da obrigação tributária, assim como qualquer comando legal direcionado ao exercício das suas atividades profissionais.

Contudo, tal alegação não pode ser acatada, pois consta do Relatório do Auto de Infração a citação expressa do dispositivo legal infringido (art. 16, inciso VI), qual seja escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar, assim como a responsabilidade do contabilista em relação ao imposto devido e não recolhido em razão de ato por ele praticado, conforme disposto no § 3º do art. 21 da Lei n.º 6.763/75.

Acresça-se que todos os fatos descritos no Auto de Infração são relacionados diretamente à atividade contábil, pois a irregularidade examinada refere-se justamente a escrituração de livros e documentos fiscais, no caso, a DAPI.

Assim, não resta dúvida de que a Fiscalização proporcionou aos Sujeitos Passivos desenvolver sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa.

Desta forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afastam-se as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Da Sujeição Passiva

Antes de se adentrar no mérito propriamente dito, cabe analisar a sujeição passiva discutida pelos Coobrigados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, a responsabilidade pelo crédito tributário foi atribuída às pessoas eleitas pelo Fisco no presente Auto de Infração, conformando-se ao disposto no inciso II do § 2º e ao § 3º do art. 21 da Lei n.º 6.763/75, a saber:

SEÇÃO IV Da Responsabilidade Tributária

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....
§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

.....
II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

.....
§ 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.

O Fisco incluiu os sócios administradores no polo passivo da obrigação tributária tendo listado no campo próprio do Auto de Infração os dispositivos que subsidiam tal oposição (fl. 09).

Embora os Coobrigados sócios afirmem que em toda a narrativa do Relatório Fiscal, não há sequer uma menção a quais teriam sido os atos de gestão por eles praticados, dolosamente, com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos, as próprias infrações praticadas (informações divergentes ao Fisco, principalmente no documento destinado a apuração do imposto devido - DAPI, com a consequente falta de recolhimento do ICMS, que não podem ser feitos sem o conhecimento daqueles que administram o negócio), encontram-se perfeitamente descritas nos autos.

Frise-se que os sócios administradores respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

.....
Da mesma forma dispõe o já transcrito inciso II do § 2º do art. 21 da Lei n.º 6.763/75.

Contudo, saliente-se que a responsabilidade atribuída de forma pessoal aos Coobrigados não afasta a responsabilização da Contribuinte, a qual deverá também integrar o polo passivo.

Nesse sentido, esclarece o professor Hugo de Brito Machado, acerca da possibilidade de exoneração da pessoa jurídica no caso da responsabilidade prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional:

Parece-nos inteiramente inaceitável tal entendimento. A lei diz que são pessoalmente responsáveis, mas não diz que sejam os únicos. A exclusão da responsabilidade, a nosso ver, teria de ser expressa.

Com efeito, a responsabilidade do contribuinte decorre de sua condição de sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária. Independe de disposição legal que expressamente a estabeleça. Assim, em se tratando de responsabilidade inerente à própria condição de contribuinte, não é razoável admitir-se que desapareça sem que a lei o diga expressamente.

O entendimento que tem prevalecido no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CC/MG é que a melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Importa salientar que não é simplesmente o fato de ser sócio administrador da empresa que gera a coobrigação, mas a natureza da infração imputada ao contribuinte pelo Fisco e a caracterização de atos da pessoa física que geraram o descumprimento das normas legais e regulamentares.

O Tribunal de Justiça de Estado de Minas Gerais, em recente decisão, por unanimidade, no processo n.º 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importa ressaltar que não há como negar que as informações prestadas em DAPI – Declaração de Apuração e Informação do ICMS, em valores menores que os efetivamente constantes dos livros fiscais, levam, diretamente, ao recolhimento a menor do imposto.

Como administradores os Coobrigados/Sócios deveriam ter plena ciência das informações constantes dos documentos emitidos em nome da empresa e nenhuma situação diferente restou demonstrada nos autos.

Assim, correta deve ser a oposição dos sócios como Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária.

Também em relação ao contador, está correta sua oposição no polo passivo.

Os contribuintes têm obrigações fiscais, como escrituração e entrega de livros fiscais, que podem ser repassadas para contabilistas, regularmente habilitados para este fim, conforme preceito estabelecido pelo art. 171 do RICMS/02.

Recebendo a incumbência relativa à escrituração, o profissional contábil assume também o ônus pelas informações prestadas na escrita fiscal do contribuinte, não podendo alegar falta de responsabilidade ou desconhecimento de fraudes por erros.

No caso em tela a ação que gerou a imputação fiscal é feita diretamente pelo contador, qual seja, escrituração fiscal.

Frise-se que não há negativa, por parte do Impugnante (contador) de que tenha sido ele o responsável pela escrituração fiscal da empresa no período autuado.

Como o contador faz a escrituração da empresa regularmente e envia as DAPI (Declaração de Apuração e Informação do ICMS) e não havendo prova em contrário, a conclusão é de que foi ele quem prestou as informações conflitantes ao Fisco no caso em análise.

Veja-se que tem-se dos autos que os valores que constam nos livros Registro de Entrada, Registro de Saída e Registro de Apuração do ICMS são totalmente diversos do movimento enviado pelo próprio contador para a Secretaria da Fazenda através das DAPIs. Nas DAPIs apresentadas não houve demonstração de saldo devedor, pois foram apresentados apenas saldos credores.

Desta forma, o contador é pessoalmente responsável em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por ele praticado com dolo ou má-fé.

Pelo exposto, devem ser mantidos todos os Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária.

Do Mérito Propriamente Dito

Ultrapassadas as questões formais, a Impugnante/Autuada argumenta sobre a necessidade de discriminar todas as notas fiscais objeto desta autuação e que configuram a infração.

Levando em consideração todos os elementos já declinados ao apreciar argumento semelhante levantado preliminarmente, cabe esclarecer que a autuação foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

baseada e extraída da própria escrita fiscal da empresa, que se encontra anexada aos autos, antes da apresentação da impugnação.

Não há divergência quanto à escrituração de notas fiscais, bem como na apuração do imposto pelo próprio contribuinte. O que ocorreu foi que estes constantes da escrita fiscal (livros fiscais) valores não foram levados para as Declarações de Apuração e Informação do ICMS - DAPI. Ou seja, a Impugnante/Autuada apurou um valor de débito e crédito relativo às suas notas fiscais de saída e entrada, mas declarou outros valores, fazendo parecer que não havia imposto a recolher.

A Impugnante/Autuada afirma que fora cobrada multa isolada em período em que não há débito, e não especifica o mês. Entretanto, da análise de todos os documentos constantes dos autos não se encontra caracterizada tal ocorrência.

Afirmam também os Impugnantes que foi realizada a retificação dos livros fiscais, o que de fato ocorreu. No entanto, as divergências encontradas não estavam nos livros, mas sim, nas DAPIs e, essas não foram retificadas, ou seja, não houve recolhimento do imposto devido e escriturado, motivo da presente autuação.

Uma das obrigações determinadas pela legislação ao contribuinte é a de escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar. Tal obrigação está prevista no inciso VI do art. 16 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 16- São obrigações do contribuinte:

.....
VI- escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;
.....

Tal obrigação não foi cumprida pela Impugnante/Autuada, tendo o Fisco apurado as divergências ao confrontar os valores apurados e informados em sua escrita fiscal.

O Fisco valeu-se dos registros constantes dos documentos apresentados pelo Contribuinte, conforme preceitos estabelecidos pelos arts. 127, 128 e 129 do RICMS/02, a saber:

Art. 127. A escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou às prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida pela legislação tributária.

Art. 128. Os dados relativos à escrita fiscal do contribuinte serão fornecidos ao Fisco, mediante preenchimento e entrega da Declaração Anual do Movimento Econômico e Fiscal (DAMEF), da Guia de Informação das Operações e Prestações Interestaduais (GI/ICMS) e da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) modelo 1, previstas no caput dos arts. 148 e 152 da Parte 1 do Anexo V, e de outros documentos instituídos para esse fim.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 129. O imposto, salvo disposição em contrário da legislação tributária, será apurado mensalmente, com base na escrita fiscal do contribuinte.

No caso em tela a responsabilidade de cumprimento de obrigações acessórias foi repassada a contador. Recebendo a incumbência relativa à escrituração, o profissional contábil assume também o ônus pelas informações prestadas na escrita fiscal do contribuinte, o que, no caso, gerou a Coobrigação do profissional aposto no polo passivo.

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na taxa "Selic", cabe ressaltar que a medida também encontra-se dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito.

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei n.º 6.763/75, que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no art. 226, da mesma Lei, que estabelece:

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

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

.....

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento".

A atualização monetária dos créditos tributários do Estado, bem como, a cobrança de juros de mora já eram previstos pela Resolução n.º 2.554/94, quando foi editada a Resolução n.º 2.816/96, introduzindo a Taxa Selic como parâmetro para cálculo dos juros moratórios incidentes sobre pagamentos de créditos tributários em atraso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Atualmente, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução n.º 2.880/97, que revogou expressamente a Resolução n.º 2.554/94. O art. 1º daquela norma é claro ao dispor que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorressem a partir de 1º de janeiro de 1998 seriam 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 de Liquidação e Custódia (SELIC) estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

A pré citada Resolução acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei n.º 6.763/75, já aludidos.

Também o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 trata da matéria da seguinte forma:

Art. 212 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados terão se for o caso, seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, observado o disposto em resolução da Secretaria de Estado de Fazenda.

.....
Art. 215 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Conveniente comentar que a alteração do *quantum* do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora, questionados, não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não paga no prazo legal.

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 assunto, e como subsídio, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções* leciona:

“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros”. (Editora Resenha Tributária, p. 77).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao alegado caráter confiscatório das multas, inicialmente cabe considerar que as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto devido no todo ou em parte, enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

No que tange à multa isolada, verificando a legislação a ela pertinente conclui-se pela sua exata adequação à situação dos autos, a saber:

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;

.....

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

"ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória".

"Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Ademais, as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. Assim, as penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias, quer principal ou acessória.

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

Já em relação à chamada multa de revalidação cumpre destacar que esta tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

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

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais - TJMG na Apelação Cível n.º 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível n.º 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À

SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTOS DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

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

Diante disso, não se vislumbra qualquer ilegalidade na exigência das multas.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação a dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Diante do exposto, **ACORDA** a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 23 de abril de 2014.

**José Luiz Drumond
Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora**