

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.655/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000204521-85
Impugnação: 40.010135854-95
Impugnante: Duner Distribuidora e Comércio de Perfumes e Cosméticos Ltda
IE: 001103036.00-90
Coobrigados: Daniela Libânio Pinheiro
CPF: 838.610.256-04
Wagner Vieira Fonseca
CPF: 460.261.266-00
Proc. S. Passivo: Celso Arantes Brito Neto/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO – Imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, vez que foram emitidas notas fiscais declaradas ideologicamente falsas por encerramento irregular das atividades do estabelecimento. Restando demonstrado nos autos o pagamento do imposto devido por substituição tributária, foram as exigências excluídas pelo Fisco a partir dos documentos juntados aos autos no cumprimento do despacho interlocutório determinado pela Câmara. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e das multas de revalidação e isolada.

NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido, nos exercícios de 2010, 2011 e no período de 1º de janeiro a 26 de junho de 2012, em decorrência de saídas de mercadorias em operações interestaduais tributadas, as quais foram acobertadas por documento fiscal sem destaque do imposto devido. Infração caracterizada. Mantidas as exigências de ICMS e das multas de revalidação e isolada.

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - DESTINATÁRIO NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro de 2010 a 26 de junho de 2012, em decorrência da aplicação incorreta das alíquotas interestaduais em operações destinadas a pessoas físicas não contribuintes do imposto. Infração caracterizada. Mantidas as exigências de ICMS e das multas de revalidação e isolada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

1) emissão de documento fiscal em desacordo com a legislação, no período de 27 de junho de 2012 a 31 de março de 2013, tendo em vista a condição de falsidade ideológica, assim declarada mediante Ato Declaratório n.º 13.062310.005961, publicado em 14 de setembro de 2013 e motivado pelo encerramento irregular das atividades do Sujeito Passivo desde 27 de junho de 2012. Sobre os documentos emitidos irregularmente, apurou-se o ICMS, conforme o demonstrado no Anexo 2 do Relatório Fiscal (fls. 24/64), e as respectivas multa de revalidação e isolada;

2) deixar de recolher o ICMS devido, nos exercícios de 2010, 2011 e no período de 1º de janeiro a 26 de junho de 2012, em decorrência de saídas de mercadorias em operações interestaduais tributadas, as quais foram acobertadas por documento fiscal sem destaque do imposto devido, conforme registros reproduzidos dos arquivos eletrônicos - Anexo 1 e planilhas demonstrativas do Anexo 3 (fls. 65/126) do Relatório Fiscal. Exigências de ICMS e das multas de revalidação e isolada;

3) deixar de recolher a diferença de ICMS, no período de 1º de janeiro de 2010 a 26 de junho de 2012, em decorrência da aplicação incorreta das alíquotas interestaduais em operações destinadas a pessoas físicas não contribuintes do imposto, conforme demonstrado no Anexo 3 (fls. 65/126) do Relatório Fiscal. Exigências de ICMS e das multas de revalidação e isolada.

Foram eleitos como Coobrigados os sócios-administradores, Wagner Vieira da Fonseca e Daniela Libânio Pinheiro, com base no art. 56-A, alínea "b" do RICMS/02 e no art. 3º da Instrução Normativa SCT n.º 001/06.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 230/252 alegando, em síntese:

- é pessoa jurídica que tem por objeto principal a comercialização atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria; importação e exportação de produtos siderúrgicos; sendo contribuinte do ICMS na sistemática de apuração débito/crédito;

- não obstante ter procedido sempre em conformidade com a legislação tributária e com as normas que regem o direito societário, em diligência efetuada em seu estabelecimento, o Agente Fiscal constatou supostas irregularidades;

- a motivação do ato declaratório com que atuou o Agente Fiscal é irregular, arbitrária e ilegal, uma vez não haver encerramento irregular de sua atividade;

- a acusação de encerramento das atividades de forma irregular se mostra genérica e aleatória, uma vez que não há nos autos qualquer prova ou dispositivo legal que a fundamente e/ou caracterize o encerramento irregular das atividades da empresa;

- resta configurada flagrante ofensa ao princípio do contraditório, uma vez que não se pode defender aquilo que é desconhecido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1998;
- conforme contrato de locação e prova testemunhal que será apresentada em momento oportuno, verifica-se que, quando da emissão das notas no respectivo período, encontrava-se em perfeita atividade, passando porém por reformas, as quais forçaram seu funcionamento em local distinto, qual seja, Rua Algarve, nº 908, Bairro São Francisco, CEP 31.255-090, em Belo Horizonte – MG;
- em análise de seu comprovante de inscrição e situação cadastral, verifica-se que foi constituída aos 10 de dezembro de 2008, estando ativa até a presente data;
- para melhor esclarecer e comprovar o equívoco do ato declaratório analisa a legislação pertinente ao encerramento das atividades empresariais para concluir que se encontra em plena atividade, inexistindo qualquer encerramento irregular, porquanto não há que se falar em inidoneidade das notas fiscais emitidas;
- o Ato Declaratório n.º 13.062.310.005.961 foi publicado em 14 de setembro de 2013, ou seja, em data posterior à realização das operações;
- todas as notas fiscais foram emitidas em datas anteriores a publicação do referido ato declaratório;
- enquanto não declarada a inidoneidade do documento fiscal, para todos os efeitos, ele é idôneo e está apto a acobertar as operações praticadas pelo contribuinte;
- entendimento contrário, que deu causa à lavratura do presente Auto de Infração, fere o princípio da publicidade do ato administrativo;
- sem a publicação do ato, como é o caso do ato declaratório de inidoneidade de nota fiscal, está o mesmo destituído de eficácia, não surtindo efeitos no mundo jurídico, sendo, também, corolário da moralidade administrativa;
- a publicidade, como princípio da administração pública, abrange toda atuação estatal, inclusive o aspecto de divulgação oficial de seus atos, sendo que só a publicação produz efeitos jurídicos;
- os atos declaratórios que deram origem à lavratura do Auto de Infração, desatendem à publicidade necessária, pelo que, deve ser cancelado o lançamento;
- só veio a ter conhecimento da inidoneidade das notas fiscais no momento em que recebeu a intimação decorrente do presente Auto de Infração;
- deve ser considerada ainda a situação cadastral plenamente regular;
- conforme se denota pela prova documental, ao contrário do que consta do Auto de Infração, o ICMS referente às notas fiscais constantes no Anexo I, foi devidamente pago, não havendo que se falar assim em novo pagamento, sob pena de *bis in idem*;
- seria cabível apenas a exigência de penalidades pelo descumprimento de obrigação acessória, mas não tendo sido imposta qualquer sanção pelo descumprimento da obrigação acessória, e sendo vedado ao Conselho de Contribuintes efetuar o lançamento, por se tratar de atividade privativa dos fiscais, resta preclusa a oportunidade de exigir a multa isolada ou outra penalidade que a equivalha;

- demonstrado que não subsiste o crédito relativo ao principal, já que o imposto foi devidamente destacado nas notas fiscais e recolhido quando das saídas do produto no mercado interno, é o caso de julgar-se improcedente o lançamento;

- discute as multas aplicadas afirma que estas devem guardar proporção com o valor da prestação tributária, sob pena de violar a capacidade contributiva e o princípio do não-confisco para concluir que, que neste contexto, o valor das multas aplicadas totalizam quase trezentos por cento do montante lançado à título de ICMS;

- cita o Acórdão n.º 18.864/08/1ª;

- além disso, há nítida ofensa ao direito de propriedade estabelecido no art. 5º, inciso XXII da Constituição Federal de 1988;

- cita os arts. 134, inciso VIII, e 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional sustentando que incorridas as hipóteses neles elencadas, que são taxativas, descabe a imputação de responsabilidade solidária ao sócio-gerente pelo pagamento de créditos tributários devidos pela pessoa jurídica;

- no caso, não há provas ou sequer indícios nos autos da presença de qualquer dos requisitos legais para inclusão do sócio administrador como coobrigado da obrigação ora impugnada;

- se não há, na presente notificação fiscal, provas ou indícios de que o sócio agiu em contrariedade à lei, estatutos sociais, ou com abuso/excesso de poder, mister a sua exclusão como coobrigado no presente termo;

- cita decisões judiciais sobre a matéria.

Ao final, requer seja julgado improcedente o lançamento, mediante a declaração, preliminar, da nulidade do Auto de Infração e, no mérito, o reconhecimento de insubsistência do crédito relativo ao principal, já que o imposto foi pago quando das saídas do produto, sendo descabida inclusive a aplicação das multas. *Ad absurdum* sejam mantidas as multas aplicadas, requer sejam estas reduzidas a patamares não caracterizadores de confisco em percentuais não superiores a 5% (cinco por cento). Requer, ainda, sejam os coobrigados excluídos do presente Auto de Infração.

Da Instrução Processual

O Fisco manifesta-se às fls. 275/278, afirmando que, não obstante intempestividade para apresentação de recurso contra Ato Declaratório de Falsidade, conforme Resolução n.º 4.182/10, em contraponto aos argumentos da Impugnante, junta aos autos, a documentação de fls. 279/310.

É concedida vista da documentação juntada pelo Fisco à Impugnante (fls. 312/318), que se manifesta às fls. 320/326, se insurgindo contra a intimação publicada em 22 de maio de 2014, sem a tentativa de intimação pessoal o que, em seu entendimento, eiva de nulidade o ato administrativo.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco manifesta-se às fls. 327/335, contrariamente ao sustentado na impugnação, em tese, aos seguintes argumentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Autuada foi intimada da juntada de documentos por publicação no Diário Oficial do Estado dada a inexistência de estabelecimento constituído, conforme histórico de bloqueio/cancelamento da Inscrição Estadual, bem como a ocorrência de devolução dos documentos postados por AR, de acordo com o art. 10, §1º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA;

- os sócios coobrigados foram devidamente intimados da juntada de documentos ao PTA, por via postal, tendo a sócia administradora Daniela Libânio Pinheiro, constituinte signatária da procuração outorgada aos advogados, recebido o respectivo AR;

- foram intimados os interessados, sem prejuízo do disposto no art. 11 do RPTA quanto à ciência dos advogados;

- há de se ressaltar as providências tomadas pelos advogados representantes da Autuada, comparecendo e manifestando no presente PTA;

- em detrimento da celeridade processual, mediante atitude de cunho protelatório, os representantes da Autuada preferiram arguir, a seu favor, o disposto no art. 11 do RPTA, ao invés de se manifestarem quanto aos documentos juntados pela fiscalização ao PTA e quanto à matéria de fato, objeto da autuação;

- a expedição do Ato Declaratório nº 13.062.310.005.961 foi precedida das devidas diligências fiscais, objetivando a comprovação fática da situação irregular, bem como lhe foi dada divulgação prevista para os atos administrativos;

- a doutrina pacifica-se em torno do efeito *ex tunc* dos atos declaratórios;

- com a publicação do ato declaratório, veio a público o fato apurado e preexistente, sendo o lançamento do crédito tributário advindo das irregularidades a ele vinculadas, tratado conforme o disposto no parágrafo único do art. 135 do RICMS/02;

- não houve qualquer manifestação de parte interessada, visando à contestação do Ato Declaratório nº 13.062.310.005.961, em consonância com o que reza o art. 134-A do RICMS/02;

- está devidamente documentado nos autos que à época da realização das operações objeto do lançamento a empresa não possuía condições legais para realizá-las;

- ao alegar a ocorrência de *bis in idem* defendendo estar pago antecipadamente o imposto relativo às notas fiscais objeto da autuação, a Autuada não considera que o encerramento irregular de atividades é também causa para que as notas fiscais não estejam revestidas de legalidade a fim de que se constituam em prova inequívoca do destaque e pagamento do ICMS lançado na presente autuação;

- tendo os fatos apurados, foi aplicado o art. 55, inciso XXXI do RICMS/02, cuja penalidade expressa não está abrangida pelo limitador previsto no § 2º;

- cita o art. 142 do Código Tributário Nacional, destacando-se, ainda, o disposto no inciso I do art. 110 do RPTA;

- no que tange a questionada base de cálculo das multas aplicadas, buscou-se, de forma mais favorável à Autuada, não exigir tributo baseado em valor superior

àquele estabelecido entre remetente e destinatário, acatando assim, os valores das operações constantes das notas fiscais, que não se mostraram flagrantemente comprovados como superiores ao preço médio de comercialização das mercadorias do gênero, em consonância com o seu mercado;

- a Impugnante não trouxe aos autos quaisquer documentos que comprovem os contrapontos por ela expostos com relação ao encerramento irregular de suas atividades, ora objeto dos atos administrativos autuados e os documentos acostados pelo Fisco fazem prova da ocorrência fática de tal encerramento;

- em atendimento ao art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e à Instrução Normativa SCT n.º 1/06, foram os sócios administradores incluídos como coobrigados.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

Do Despacho Interlocutório

Em sessão realizada em 03 de setembro de 2014, a Segunda Câmara de Julgamento do CC/MG exarou despacho interlocutório para que fosse reaberto prazo ao patrono da Impugnante para vista dos autos e a Impugnante comprovasse o pagamento do imposto relativo às notas fiscais de saídas emitidas no período de junho de 2012 a março de 2013, conforme alegado em sua peça de defesa.

Regularmente intimado (fls. 341/342), o patrono da Impugnante comparece aos autos às fls. 343/345, sustentando que os documentos sobre os quais lhe foi concedida vista não alteram a impugnação apresentada, principalmente em relação ao infundado argumento de encerramento irregular de atividades. Na mesma oportunidade, junta os documentos de fls. 346/353.

Às fls. 355//358 o Fisco, considerando a documentação apresentada, rerratifica o lançamento.

Às fls. 388/389 é concedida vista à Impugnante da alteração do crédito tributário.

A Impugnante retorna aos autos à fl. 391 e reitera os termos da impugnação apresentada requerendo a declaração da total improcedência do Auto de Infração.

O Fisco também retorna aos autos, às fls. 393/395 e pede a manutenção do lançamento nos termos da rerratificação.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe o qual versa sobre as seguintes imputações fiscais:

1) emissão de documento fiscal em desacordo com a legislação, no período de 27 de junho de 2012 a 31 de março de 2013, tendo em vista a condição de falsidade ideológica, assim declarada mediante Ato Declaratório n.º 13.062310.005961, publicado em 14 de setembro de 2013 e motivado pelo encerramento irregular das atividades do Sujeito Passivo desde 27 de junho de 2012. Sobre os documentos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emitidos irregularmente, apurou-se o ICMS, conforme o demonstrado no Anexo 2 do Relatório Fiscal (fls. 24/64), e as respectivas multa de revalidação e isolada;

2) deixar de recolher o ICMS devido, nos exercícios de 2010, 2011 e no período de 1º de janeiro a 26 de junho de 2012, em decorrência de saídas de mercadorias em operações interestaduais tributadas, as quais foram acobertadas por documento fiscal sem destaque do imposto devido, conforme registros reproduzidos dos arquivos eletrônicos - Anexo 1 e planilhas demonstrativas do Anexo 3 (fls. 65/126) do Relatório Fiscal. Exigências de ICMS e das multas de revalidação e isolada;

3) deixar de recolher a diferença de ICMS, no período de 1º de janeiro de 2010 a 26 de junho de 2012, em decorrência da aplicação incorreta das alíquotas interestaduais em operações destinadas a pessoas físicas não contribuintes do imposto, conforme demonstrado no Anexo 3 (fls. 65/126) do Relatório Fiscal. Exigências de ICMS e das multas de revalidação e isolada;

Constam da sujeição passiva da peça fiscal, os sócios-administradores da ora Impugnante, Wagner Vieira da Fonseca e Daniela Libânio Pinheiro, eleitos como Coobrigados nos termos do RICMS/02 e da Instrução Normativa SCT n.º 01/06.

Exigências de ICMS (normal e substituição tributária) e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 54, inciso VI c/c § 4º, 55, incisos VII, XXXI e XXXVII.

Da Preliminar

A Impugnante alega, inicialmente, a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa e ausência de indicação da fundamentação legal no que tange ao encerramento irregular de atividades.

Neste sentido, cumpre primeiramente destacar que a Impugnante, por seus representantes legais, e Coobrigados no lançamento em análise, foram intimados da ação fiscal mediante o AIAF n.º 10.000006463-23 (fls. 04/07), com data de recebimento em 27 de setembro de 2013.

A constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional (CTN) 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das Autoridades Fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, 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.

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal e respectivos Anexos 1 a 5.

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Foram elaboradas planilhas detalhadas demonstrando 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 nos autos.

Já em relação os Coobrigados, consta do Relatório do Auto de Infração a citação expressa do dispositivo legal infringido, qual seja, emitir documentos fiscais de forma irregular.

Não resta dúvida de que a Fiscalização proporcionou à Impugnante desenvolver sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa.

Ademais, quanto ao argumento do patrono da Impugnante de que não foi regularmente intimado, o despacho interlocutório determinado pela Câmara de Julgamento sanou completamente qualquer irregularidade que possa ter ocorrido.

Lembre-se que a Fiscalização promoveu-se a intimação da Impugnante, referente à juntada de documentos à respectiva peça fiscal, por publicação no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais, dada a inexistência de estabelecimento constituído, conforme histórico de bloqueio/cancelamento da inscrição estadual (fls. 279/309), bem como a ocorrência de devolução dos documentos postados por meio do Aviso de Recebimento - AR (fls. 226/227). Estas providências atendem ao determinado pelo art. 10, §1º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, a saber:

Art. 10 - As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda.

§1º Quando o destinatário se encontrar em local ignorado, incerto ou inacessível ou ausente do território do Estado e não tiver sido intimado em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seu domicílio eletrônico, ou quando não for possível a intimação por via postal, inclusive na hipótese de devolução pelo correio, a intimação será realizada mediante publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

Os Sócios Coobrigados também foram devidamente intimados da juntada de documentos ao PTA, em conformidade com o disposto no *caput* do art. 10 acima transcrito, por via postal com Aviso de Recebimento, tendo a sócia administradora Daniela Libânio Pinheiro, constituinte signatária da procuração outorgada aos advogados Celso Arantes Brito Neto, Danilo Zimmerer Lorentz, Adriana Caetano Oliveira Alves e João Pedro Ottoni Silva, recebido o respectivo AR de n.º JG 53855705-2 (fl. 312).

Dessa forma, foram intimados os Interessados, sem prejuízo do disposto no art. 11 do RPTA.

Por todo o exposto, não restou configurado o cerceamento do direito de defesa de qualquer dos envolvidos no presente lançamento, pelo que, rejeita-se a preliminar arguida.

Do Mérito

Antes de se adentrar no mérito propriamente dito, cumpre analisar a sujeição passiva questionada pela Impugnante.

Da Sujeição Passiva

O Fisco incluiu os sócios administradores Wagner Vieira da Fonseca e Daniela Libânio Pinheiro no polo passivo da obrigação tributária tendo listado no campo próprio do Auto de Infração os dispositivos que subsidiam tal oposição (fl. 13).

Embora a Impugnante afirme que em toda a narrativa do Relatório Fiscal, não haja sequer uma menção a quais teriam sido os atos de gestão praticados pelos Coobrigados, dolosamente, com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos, as próprias infrações praticadas (circulação de mercadorias sem o devido acobertamento de documentos fiscais com a conseqüente falta de recolhimento do ICMS relativo a tal circulação, bem como emissão de documentos fiscais sem o destaque ou com destaque a menor do imposto devido), 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 inciso II do § 2º 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.

.....

No mesmo sentido, encontra-se o art. 56-A, inciso I, alínea b do RICMS/02, que estabelece a responsabilidade pessoal dos sócios, a saber:

Art. 56-A - São pessoalmente responsáveis:

I - pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

.....

b) 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, ou de que faz ou fez parte;

.....

Contudo, saliente-se que a responsabilidade atribuída de forma pessoal aos Coobrigados não afasta a responsabilização da Contribuinte, o 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 dominante no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CC/MG é que a melhor doutrina trilha 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 decisão unânime, 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.

Cabe ressaltar que se acordo com a alteração do documento de constituição da Impugnante/Autuada (Contrato Social), os Coobrigados eram incumbidos da administração da sociedade.

Como administradores, os Coobrigados tinham ciência das questões apresentadas nos autos que levaram ao não recolhimento do imposto.

Por outro lado, os documentos acostados pelo Fisco às fls. 278/309 e não contestados pela Impugnante, fazem prova da ocorrência fática do encerramento irregular de suas atividades, gerando a prática de atos ilegais, uma vez que os administradores, assim procedendo, incorreram em infração à lei comercial e à Lei n.º 6.763/75, que consolida a legislação tributária do Estado de Minas Gerais.

Dessa forma, em atendimento ao art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75, já reproduzido anteriormente, e à Instrução Normativa SCT n.º 01/06, abaixo transcrita, foram os sócios administradores incluídos como Coobrigados, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º - A formalização de crédito tributário, mediante Auto de Infração (AI) e Notificação de Lançamento (NL), de responsabilidade de contribuinte que desapareceu ou não mais exerce suas atividades no endereço por ele indicado, será antecedida do cancelamento da inscrição estadual respectiva, de acordo com a norma prevista no art. 108, alíneas "b" e "c" do inciso II do regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, na forma do § 3º do referido artigo, observando-se, ainda, o seguinte:

I - os sócios-gerentes, diretores ou administradores serão identificados no AI ou na NL na condição de coobrigados pelo crédito tributário;

.....

Portanto, o sócio-gerente de empresa cujas atividades foram encerradas de forma irregular pode responder diretamente, com seu patrimônio pessoal, pelas dívidas tributárias.

A dissolução irregular da empresa gera a presunção da prática de atos abusivos ou ilegais, uma vez que o administrador que assim procede age em infração à lei comercial. No caso em tela, restou comprovado nos autos que a Impugnante não mais operava no endereço registrado no Estado de Minas Gerais, fato que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ considera suficiente para caracterizar a dissolução irregular.

Assim, correta deve ser a aposição dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária.

Como visto anteriormente o feito fiscal versa sobre três imputações fiscais. Contudo, a partir da impugnação apresentada, mostrou-se mais relevante a questão relacionada ao período de 27 de junho de 2012 a 31 de março de 2013, no qual houve a imputação fiscal de emissão de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pelo Ato Declaratório n.º 13.062.310.005.961.

A expedição do Ato Declaratório n.º 13.062.310.005.961 foi precedida das devidas diligências fiscais, objetivando a constatação e comprovação fática da situação irregular capitulada no art. 39, inciso II, alínea "a.2", bem como lhe foi dada divulgação prevista para os atos administrativos, pela publicação no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais (fl. 309).

A motivação do ato consta da sua publicação, cujo histórico, levantado em diligências, está registrado nos documentos de fls. 278/309.

São pacíficos na doutrina os efeitos "*ex tunc*" dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde sua emissão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com a publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente.

Consiste em ato de reconhecimento de uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, explicita a existência do que já existia, possuindo natureza declaratória e não natureza normativa.

O entendimento acima esposado acerca dos efeitos dos atos declaratórios de inidoneidade está inclusive presente em inúmeros julgados desta Casa.

Neste sentido, assim esclarece o Ilustre Professor Hely Lopes Meireles, quanto ao conceito de ato declaratório:

“O ato que visa a preservar direitos, reconhecer situações preexistentes ou mesmo, possibilitar seu exercício”.

O ato de falsidade tem natureza meramente declaratória, evidenciando uma situação de fato, caracterizadora de um vício existente já à época da emissão dos documentos fiscais objeto da presente autuação.

Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de falsidade dos respectivos documentos fiscais.

Cumprе esclarecer que não é o ato declaratório que torna o documento falso, e sim a inobservância de preceitos legais quando da emissão do documento fiscal.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 11ª Ed Editora Forense, p. 782):

“O ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (ex tunc).”

Portanto, com a publicação do ato declaratório, veio a público o fato apurado e preexistente, sendo o lançamento do crédito tributário advindo das irregularidades a ele vinculadas, tratado conforme o disposto no parágrafo único, do art. 135, do RICMS/02, como se segue:

Art. 135 - Os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova a favor do Fisco.

Parágrafo único. Constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, nos termos dos artigos anteriores, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se ainda, que não houve qualquer manifestação de parte interessada, visando à contestação do Ato Declaratório nº 13.062.310.005.961, em consonância com o que reza o art. 134-A do RICMS/02, conforme se transcreve:

Art. 134 - Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

I - petição dirigida à autoridade que o expediu; e

II - prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação.

Parágrafo único. Reconhecida a procedência das alegações, a autoridade competente retificará ou cancelará o ato, nos termos de resolução que disciplina a matéria.

Assim, está devidamente documentado nos autos (fls. 278/309) que à época da realização das operações objeto dos lançamentos efetuados, a empresa não possuía condições legais para a realização das mesmas, a exemplo inclusive, da própria inexistência de estrutura física, ou seja, do estabelecimento efetivamente constituído.

Em sua peça de defesa a Impugnante alegou a ocorrência de *bis in idem*, defendendo ter pago antecipadamente o imposto relativo às notas fiscais lançadas no presente Auto de Infração (Anexo 1), contudo, não apresentou provas consistentes de tal pagamento.

Em nome do princípio da verdade material, a Segunda Câmara de Julgamento exarou despacho interlocutório solicitando a juntada de documentos comprobatórios das alegações da Defendente. Vieram, nesta oportunidade, os documentos de fls. 347/353 que analisados pela Fiscalização a levaram a lavrar o Termo de Rerratificação de fls. 355, excluindo parte das exigências.

No entanto, em relação ao crédito tributário remanescente, corretas encontram-se as exigências fiscais na forma como lançadas, como se extrai de todo o conjunto dos autos.

Tendo as imputações fiscais, corretas também estão as multas aplicadas, inclusive o art. 55, inciso XXXI da Lei n.º 6.763/75, cuja penalidade expressa não está abrangida pelo limitador previsto no § 2º, conforme segue:

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

.....
XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

.....
§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.”

No que tange a questionada base de cálculo das multas aplicadas, o Fisco não exigiu tributo baseado em valor superior àquele estabelecido entre remetente e destinatário, acatando assim, os valores das operações constantes das notas fiscais autuadas, que não se mostraram flagrantemente comprovados como superiores ao preço médio de comercialização das mercadorias do gênero, em consonância com o seu mercado.

Apesar das alegações da Impugnante em sua defesa, ela não trouxe aos autos quaisquer documentos que comprovem os contrapontos por ela expostos com relação ao encerramento irregular de suas atividades, ora objeto dos atos administrativos autuados.

Incorrendo apenas em citação, de forma a trazer mais um argumento aos autos, mas sem qualquer apresentação de documentos comprobatórios, a Impugnante faz menção a operações de retorno de mercadorias pelas notas fiscais abrangidas pelo supracitado ato declaratório. Contudo, também esta hipótese não restou, em momento algum, materialmente provada.

O Acórdão n.º 18.864/08/1ª, citado pela Impugnante ao se referir à questão das multas, trata da aplicação do chamado “permissivo legal”, regra exposta no § 3º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, que não é aplicável ao caso em espécie.

Efetivamente, o legislador estadual concedeu a prerrogativa de redução ou cancelamento de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias ao órgão julgador. Contudo, o fez dentro de determinados parâmetros e desde que respeitados certos requisitos. Um destes requisitos e limitações encontra-se exatamente no caso dos autos.

Assim, nos termos do art. 53, § 3º da Lei n.º 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto, *in verbis*:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

.....
§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

.....
3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(grifos não constam do original)

Também não se sustentam as alegações da Impugnante sobre os efeitos confiscatórios das penalidades aplicadas. Não se verifica aqui a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - 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;

II- a aplicação de equidade.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 355/358. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Luciana Goulart Ferreira.

Sala das Sessões, 28 de janeiro de 2015.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora